

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique
Université Abderrahmane Mira de Bejaia



Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et de Gestions
Département des Sciences Financières et Comptabilité

Mémoire de Fin de Cycle

En vue de l'obtention du diplôme de
Master en Sciences Financières et comptabilité
Spécialité: comptabilité et audit

Thème:

Le contrôle fiscal: vérification de comptabilité d'un contribuable

Cas pratique au sein de centre des impôts de Bejaïa

Elaboré par :

AIT TOUATI Abdennour.

Encadré par :

Mr. IFOURAH Houcine.

Année universitaire : 2023/2024

Dédicace

Grâce à la volonté de Dieu, et beaucoup de patience et de volonté

Mes dédicaces les plus chaleureuses sont adressées :

A mes chers parents

Que Dieu tout puissant vous protège et vous donne une longue vie et une bonne santé ;

A mon cher frère ISLAM.

A toute ma famille SANS EXCEPTION.

A tous mes amis qui ont fait preuve d'une amitié sincère, **SEDDIK, LAHLOU, KARIM FETHI. Son oublier Bilal, Chafaa, Mounir et Hafid et Abdelhak.**

A l'équipe pédagogique de l'université de Bejaia Abderrahmane mira.

A tous ceux qui me connaissent.

Remerciement

Avant toute chose, je remercie le bon Dieu le tout puissant de m'avoir donné la santé, la patience, la force et la volonté pour réaliser ce mémoire.

Je remercie, très sincèrement et très vivement mon encadrant **Mr. IFOURAH HOUCINE** professeur à l'université de Bejaia pour avoir accepté la charge d'être rapporteur de ce mémoire, je le remercie aussi pour m'avoir accompagné jusqu'à l'aboutissement de ce travail, pour son aide et soutien, ses pertinents conseils et suggestions et la confiance qu'il m'a témoignée tout au long de ce travail.

Je tiens aussi à remercier vivement le chef de centre des impôts de Bejaia **Takabait Djamel** d'avoir accepté de m'accueillir en stage au sein de son organisme.

Tous mes remerciements et mes profondes reconnaissances à **Mr. BOUGHIDEN MOHAMED**, Chef de brigade pour ses conseils, ses remarques pertinentes durant la période de mon stage.

Je tiens aussi à remercier vivement **Mme. MEKHMOUKE SAKINA** enseignante à l'université de Bejaia.

Je tiens aussi à remercier **KARIM FATHI SAYEH** doctorant à l'université de Bejaia, et **ABAD LAHLOU** doctorant à l'université de Bejaia et **MAHROUCHE FAYSEL** enseignant à l'université de Bejaia.

Sans oublier mon cher amis **AMARA SEDDIK**.

Enfin, je tiens à exprimer mes sentiments de reconnaissance à toute personne qui m'a aidé de près ou de loin à l'élaboration de ce travail.

Liste des abréviations

Acronymes	Intitulé
VPC	Vérification Ponctuelle De Comptabilité
VC	Vérification De Comptabilité
VASFE	Vérification Approfondie De La Situation Fiscale D'ensemble
SARL	Société A Responsabilité Limite
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée
DGI	Direction Générale des Impôts
CSP	Contrôle Sur Pièces
Art	Article
CPF	Code Des Procédures Fiscales
IRG	Impôt Sur Le Revenu Global
CA	Chiffre d'affaires
SCF	Système Comptable et Financier
IFU	Impôt Forfaitaire Unique
IBS	L'impôt Sur Les Bénéfices Des Sociétés
CIDTA	Code Des Impôts Directs et Taxes Assimilées
NIS	Numéro D'identification Statistique
NIF	Numéro D'identification Fiscale

DIW	Direction Des Impôts De Wilaya
SDCF	Sous-Direction Du Contrôle Fiscal
DRI	Direction Régionale Des Impôts
DGE	Direction Des Grandes Entreprises
CDI	Centre Des Impôts
TAP	Taxe Sur L'activité Professionnelle
CR	Compte de Résultat
CTCA	Code Des Taxes Sur Le Chiffre D'affaire
RCM	Revenus Des Capitaux Mobiliers

Liste des tableaux

N°	Intitulé	Page
01	Comparaison entre les formes du contrôle fiscal	16-17
02	Les encaissements	68
03	Total des charges (des honoraires) à réintégrés	69-70
04	Total à réintégrer de cadeaux à caractère publicitaire exercice 2019.	71
05	Total à réintégrer de cadeaux à caractère publicitaire exercice 2020.	71
06	Total à réintégrer de cadeaux à caractère publicitaire exercice 2021.	71-72
07	Les montants de La taxe d'apprentissage et de formation professionnelle	72
08	Tableau des chiffres d'affaire déclarés	73
09	Imposition en matière de taxe sur l'activité professionnelle	73
10	Imposition en matière de taxe sur la valeur ajoutée.	74
11	Régularisation en matière de bénéfice	74-75
12	Régularisation en matière d'IBS	75
13	Régularisation en matière d'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers (IRG/RCM)	76

14	Imposition en matière de taxe de formation professionnelle continue	76
15	Imposition en matière de taxe d'apprentissage	77
16	Imposition en matière de taxe de formation professionnelle continue	79
17	Imposition en matière de taxe d'apprentissage	79-80

Liste des figures

N°	Intitulé	Page
01	Les formes de contrôle fiscal	12
02	Les finalités de contrôle fiscal	10
03	L'organigramme de CDI Bejaia	63

Table des matières

Dédicace.....	I
Remerciement	II
Liste des abréviations.....	III
Liste des tableaux	V
Liste des figures	VII
Table des matières.....	VIII
Introduction générale.....	13
Chapitre I. Le contrôle fiscal.....	5
Introduction	6
Section1 : le cadre organisationnel du contrôle fiscal	6
1. Définition et objectifs du contrôle fiscal	7
1.1. Définition du Contrôle fiscal.....	7
1.2. Objectifs du contrôle fiscal	7
2. Les facteurs déclencheurs du contrôle fiscal	7
2.1. Les directives de l'administration fiscale.....	8
2.2. Le contrôle d'un tiers	8
2.3. L'absence de déclaration	8
2.4. Les déclarations divergentes	9
2.5. La délation.....	9
2.6. Les autres entités	9
3. Finalités du contrôle fiscal	9
3.1. Une finalité dissuasive	10

3.2. Une finalité budgétaire	11
3.3. Une finalité répressive.....	11
4. Les différentes formes du contrôle fiscal	11
4.1. Le contrôle interne (en cabinet).....	12
4.1.1. Le contrôle formel (sommaire)	12
4.1.2. Le contrôle sur pièces.....	13
4.2. Le contrôle externe (sur place).....	13
4.2.1. La vérification de comptabilité (VC)	13
4.2.2. La Vérification ponctuelle.....	14
4.2.3. La vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble (VASFE)	15
Section 2 : le cadre juridique de contrôle fiscal	17
2.1. Les moyes et droits de l'administration fiscale	17
2.1.1 Les moyens du contrôle.....	18
2.1.1.1 Liaisons internes.....	18
2.1.1.2 L'enquête.....	18
2.1.2 Les droits de l'administration.....	18
2.1.2.1. Le droit de contrôle	18
2.1.2.2. Le droit d'enquête	19
2.1.2.3. Le droit de visite.....	19
2.1.2.4. Le droit de reprise.....	20
2.1.2.5. Le droit de communication	21
2.2 Les garanties et les obligations de contribuable vérifié	22
2.2.1. Les garanties des contribuables vérifiés	22
2.2.1.1. Garanties liées à l'exercice du droit de vérification	22
2.2.1.2. Garanties liées à l'exercice du pouvoir du redressement:	25
2.2.2. Les obligations des contribuables vérifiés	26

2.2.2.1. Les obligations comptables	26
2.2.2.2. Les obligations fiscales	27
Conclusion.....	28
Chapitre II. Les procédures de vérification de comptabilité.	30
Introduction	31
Section 01 : Phase préparatoire de la vérification	31
1. Etablissement du programme de vérification	32
1.1. Procédure d'établissement du programme	32
1.2. Critères de sélection des dossiers à contrôler	33
1.2.1. Critères liés à la taille ou à l'importance des entreprises à vérifier	33
1.2.2. Critères de nature géographique.....	33
1.2.3. Critères liés aux secteurs d'activité.....	34
2. Préparation de la vérification	34
2.1. Retrait et examen des dossiers fiscaux	34
2.1.1. Retrait des dossiers fiscaux	34
2.1.2. Examen des dossiers fiscaux	35
2.2. Etude de la documentation technique.....	36
2.2.1. Etat comparatif du bilan	37
2.2.2. Relevé de comptabilité	37
2.2.3. Relevé des chiffres d'affaires	38
2.2.4. Le relevé détaillé des frais généraux	38
Section 02 : L'exécution(lancement) de la vérification de comptabilité.....	38
2.1 L'envoi de l'avis de vérification	39
2.2. La première intervention sur place.....	40
2.3 Examen de la comptabilité	41
2.3.1 Examen de la comptabilité en la forme	41

2.3.2 Examen de la comptabilité en le fond	42
2.3.2.1. Contrôle interne (contrôle à travers les données comptables).....	42
2.3.2.2. Contrôle externe	45
2.4 Vérification des comptes du bilan :.....	45
2.5 Vérification des comptes de gestion.....	48
2.6. L'achèvement de la vérification de comptabilité	49
2.6.1. La rédaction d'un rapport de vérification	50
2.6.2. Emission des rôles supplémentaires	50
2.6.3. Annotation du dossier fiscal	51
Section 03 : Les conséquences de la vérification de comptabilité	51
1. Les procédures de redressement.....	51
1.1 La procédure contradictoire de redressement :.....	52
1.1.1 L'envoi de la notification primitive.....	52
1.1.2. La notification de redressement	53
1.2. La procédure d'imposition d'office (La taxation d'office).....	54
1.3 La reconstitution des bases d'imposition	54
1.3.1. Reconstitution à partir des achats.....	55
1.3.2. Reconstitution à partir des constances (du processus) de fabrication	55
1.3.3. Reconstitution à partir des charges d'exploitation	55
2. Les sanctions en matière fiscale	56
2.1. Les sanctions fiscales	56
2.2. Les sanctions pénales	57
2.3. Sanctions particulières.....	58
Conclusion.....	58
Chapitre III : Cas pratique portant sur la vérification de comptabilité.....	60
Introduction	61

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	61
1. Présentation de centre des impôts (CDI).....	61
2. Service Principal du contrôle et de la recherche	64
Section 02: vérification d'un dossier fiscal d'une SARL.....	65
1. Présentation et position fiscale de l'entreprise vérifiée.....	65
1.1. Présentation de l'entreprise vérifiée	65
1.2. Position fiscale	65
2. Travaux de vérification préliminaires	66
3. L'exécution de la vérification (Procédure de vérification)	66
3.1. Etablissement et l'envoi de l'avis de vérification	66
3.2. L'intervention sur place	67
3.3. Examen de la comptabilité	67
4. Conclusion de la vérification.....	73
4.1. Notification de redressement primitive	73
4.2. Réponse du contribuable	78
4.3. Notification définitive :	79
4.4. Achèvement de la vérification.....	81
4.4.1. La rédaction d'un rapport de vérification.....	81
Conclusion.....	81
Conclusion générale	83
Bibliographie.....	86
Annexes.....	89
Résume.....	99

Introduction générale

Introduction générale

En Algérie, le système fiscal repose principalement sur la déclaration, c'est-à-dire que les impôts sont calculés en fonction des déclarations soumises par les contribuables. Effectivement, l'administration fiscale considère que la déclaration du contribuable est précise et sincère, jusqu'à ce que l'administration fiscale fournisse la correspondance.

Dans cette optique, et pour faciliter la vérification des déclarations fiscales des contribuables, la législation fiscale a instauré un droit de reprise ou de contrôle en faveur de l'administration fiscale. Les autorités fiscales ont le droit de contrôler les déclarations fiscales afin de vérifier leur conformité et leur véracité, d'identifier les omissions, les insuffisances ou les dissimulations faites par les contribuables, et de procéder aux ajustements nécessaires.

Les réformes économiques menées par l'Algérie au début des années 1990, telles que la libéralisation du commerce extérieur et les mesures de soutien au secteur privé, ont créé une nouvelle classe d'entrepreneurs. Ces individus se caractérisent par l'instabilité de leurs activités et leur propension à changer fréquemment de domaine, tout en faisant preuve d'un manque d'engagement à respecter leurs obligations fiscales.

La diversité et la complexité du système fiscal ont favorisé l'émergence de nouvelles pratiques frauduleuses auxquelles les autorités fiscales n'ont pas été préparées. Face à cette situation, qui a considérablement diminué le niveau des recettes fiscales, l'administration fiscale a pris un certain nombre de mesures pour garantir la performance des contrôles fiscaux.

Le contrôle fiscal représente l'équivalent d'un système de déclaration où le contribuable définit lui-même le montant des impôts à verser. Il offre à l'administration fiscale la possibilité de vérifier les déclarations des contribuables (procédures de vérification) et éventuellement de les corriger (procédures de redressement).

Le contrôle fiscal garantit ainsi l'exactitude des déclarations fiscales. Il joue également un rôle essentiel dans la lutte contre la fraude fiscale, en concrétisant le principe d'égalité devant la loi, par l'application de redressements fiscaux et de pénalités à ceux qui ne respectent pas leurs obligations fiscales, ou qui ne les respectent pas correctement.

Selon le degré d'approfondissement souhaité par l'administration et les modalités d'exercice de l'activité du contribuable, qu'il s'agisse d'un particulier ou d'une entreprise, le contrôle fiscal peut prendre différentes formes, à savoir : le contrôle interne (le contrôle de bureau) subdivisé en contrôle formel et sur pièce, ainsi le contrôle externe (le contrôle sur place) subdivisé en

Introduction générale

vérification ponctuelle de comptabilité (VPC) et vérification de comptabilité (VC) qu'été bien notre type de recherche, et la Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE).

Chaque forme de contrôle a ses propres procédures, permettant à l'administration fiscale de vérifier l'exactitude et la cohérence des informations figurant dans les déclarations fiscales souscrites. L'une de ces procédures est la vérification de comptabilité.

Dans cette étude, nous avons opté pour l'analyse de la vérification de la comptabilité d'une entreprise. Cette démarche englobe toutes les opérations visant à examiner les comptes d'une entreprise.

Toutefois, la vérification est le moyen le plus efficace d'identifier les erreurs ou les anomalies et de limiter le risque de fraude.

Problématique et hypothèses de la recherche

Pour accomplir notre étude de manière approfondie, nous nous attacherons à résoudre la problématique suivante.

« Comment se déroule un contrôle fiscal portant sur la vérification de la comptabilité ? ».

Afin de délimiter précisément notre sujet et de le structurer, cette problématique est complétée par d'autres questions secondaires.

- Quelle est la signification de la vérification de comptabilité?
- Quel est le processus suivi lors de la vérification de comptabilité ?
- Quelles sont les conséquences de la vérification ?

Pour aborder toutes ces questions, nous avons émis les hypothèses suivantes.

- ❖ **Hypothèse01** : La vérification de comptabilité constitue une étape indispensable pour permettre à l'administration fiscale d'examiner directement la comptabilité d'une entité
- ❖ **Hypothèse02** : La vérification de comptabilité commence par un avis de vérification, suivi d'un examen détaillé de la comptabilité.
- ❖ **Hypothèse03** : Les conséquences de vérification comptable sont les : suivantes soit accepter la régularité des comptes, soit les rejeter s'ils présentent des irrégularités graves.

Choix du sujet

Le choix de ce sujet est principalement motivé par des préférences personnelles et le désir d'approfondir ce sujet, ainsi que par le désir de comprendre la procédure de vérification de

Introduction générale

comptabilité et son déroulement au sein d'une entreprise. De plus, il est crucial pour l'administration fiscale de prendre des mesures pour lutter contre les actes frauduleux qui se sont largement répandus dans les milieux de notre pays et qui sont commis par les contribuables.

Importance du sujet

Notre choix du sujet revêt une grande importance car il vise à mettre en évidence la vérification de comptabilité de l'entreprise par l'administration fiscale. Cette procédure est très efficace et joue un rôle essentiel dans la lutte contre les actes frauduleux commis par les contribuables. Elle vise à garantir la comptabilité d'une entreprise et à aider les entreprises et leurs conseils à préparer et à gérer efficacement un contrôle fiscal.

Objectif de la recherche

Notre objectif principal dans cette étude est de :

- Expliquer les concepts du contrôle fiscal, ses raisons et ses objectifs.
- Comprendre les obligations imposées par la loi et les garanties offertes aux contribuables soumis à un contrôle.
- Examiner les différentes formes de contrôle fiscal.
- Exposer le processus de vérification de comptabilité.
- Présenter les conclusions de la vérification de comptabilité

Méthodologie de la recherche

Notre étude repose sur une méthodologie comportant deux niveaux d'analyse, qui sont les suivants :

Le premier niveau d'analyse: nous utilisons une approche descriptive en nous appuyant sur des recherches documentaires et bibliographiques. Nous consultons des ouvrages, des mémoires, des articles et des sites internet afin de recueillir un maximum d'informations et de données.

Le deuxième niveau d'analyse: nous adoptons une approche analytique axée sur la vérification de la comptabilité. Cette démarche est soutenue par des informations et des données collectées sur le terrain d'étude, impliquant l'analyse d'un dossier fiscal d'un contribuable. L'objectif est de mettre en pratique nos connaissances acquises.

Plan de travail

À cette fin, nous avons structuré notre travail en trois chapitres :

Introduction générale

Le premier chapitre s'intitule « le contrôle fiscal », devise en deux section : le cadre organisationnel du contrôle fiscal et le cadre juridique du contrôle fiscal.

Le deuxième chapitre s'intitulé « Les procédures de vérification de comptabilité », devise en trois section : la phase préparatoire de vérification de comptabilité, et l'exécution de la vérification, et les conséquences de la vérification.

Le troisième chapitre s'intitule « cas pratique portant sur la vérification de comptabilité », devise en deux section : présentation de l'organisme d'accueil, et vérification d'un dossier fiscal d'une SARL au centre des impôts de Bejaia.

Chapitre I. Le contrôle fiscal

Introduction

Le contrôle fiscal joue un rôle fondamental dans un système fiscal essentiellement déclaratif en luttant contre des pratiques néfastes intentionnelles telles que l'évasion fiscale et la fraude fiscale. Dans le contexte du système fiscal algérien, diverses formes de contrôle fiscal sont prévues, comprenant à la fois des mécanismes internes et externes. Ces dispositifs incluent le contrôle sur pièces, la vérification de comptabilité, la Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE), ainsi que la vérification ponctuelle. Ces démarches de contrôle peuvent être appliquées à des personnes physiques, telles que la Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE), ou à des personnes morales, comme la vérification de comptabilité et la vérification ponctuelle, ainsi qu'aux dossiers fiscaux avec la vérification sur pièce.

En contrepartie, l'administration dispose d'un droit de contrôle, ce qui pose la question de la régularité, de l'exactitude et de la sincérité des éléments déclarés par les contribuables.

Pour assurer le succès de cette mission, les autorités fiscales utilisent une variété de moyens de contrôle, qui constituent les principales sources d'information à leur disposition

Par ailleurs, le législateur a mis en place des garanties visant à assurer la protection du contribuable contre tout éventuel abus de pouvoir de l'administration lors des procédures de contrôle.

Afin de mieux comprendre l'élément du contrôle fiscal, nous allons diviser ce premier chapitre en deux sections : la première se concentre sur le cadre organisationnel du contrôle fiscal, tandis que la seconde traite du cadre juridique du contrôle fiscal.

Section1 : le cadre organisationnel du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal autorise l'administration fiscale à examiner et à valider l'exactitude ainsi que la sincérité des déclarations soumises, reflétant ainsi le principe d'égalité devant l'impôt. Ce processus peut revêtir diverses formes et se dérouler selon un cadre organisé et réglementé, déterminé par différents critères tels que le lieu d'examen, la période, ainsi que les impôts et taxes soumis à vérification.

Cette section sera donc consacrée à un aperçu théorique et organisationnel du contrôle fiscal. Nous commencerons par définir le contrôle fiscal, en abordant ses déclencheurs, ses objectifs, ainsi que ses différentes formes et la structuration de cette pratique.

1. Définition et objectifs du contrôle fiscal

1.1. Définition du Contrôle fiscal

Le contrôle fiscal est une initiative prise par les représentants du trésor public pour vérifier la conformité des déclarations des contribuables, personnes physiques ou morales, avec les données détenues par l'administration fiscale. Le système fiscal algérien, basé sur le principe Déclaratif, présume la bonne foi du contribuable qui présente des déclarations réputées sincères jusqu'à preuve du contraire.

« Le contrôle fiscal constitue l'ensemble des procédures et techniques prévues par le Législateur permettant à l'administration de s'assurer que les contribuables se sont acquittés de leurs obligations et éventuellement de réparer le préjudice causé au trésor public par les infractions de la loi fiscale » (LEFEBVRE, 1997, p. 11)

Et selon Michel Bouvier le contrôle fiscal est : « La contrepartie normale de l'obligation faite aux contribuables de produire des déclarations sincères et exactes de la matière imposable, il permet à l'administration de s'assurer du respect de cette obligation et de pouvoir procéder, le cas échéant aux redressements nécessaires » (BOUVIER, 2005, p. 85)

Le contrôle fiscal constitue la contrepartie du système déclaratif. L'impôt étant établi à partir des déclarations que vous souscrivez sur la base des éléments que vous décidez de retenir, l'Administration fiscale dispose d'un droit de contrôle, à posteriori, des éléments ainsi déclarés. (www.mfdgi.gov.dz/fr, 2024)

1.2. Objectifs du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal sert principalement à accomplir deux objectifs essentiels :

- ❖ Elle vise à garantir l'équité fiscale en assurant que tous les contribuables sont traités de la même manière lorsqu'il s'agit de payer leurs impôts.
- ❖ C'est un outil essentiel dans la lutte contre la fraude fiscale.

2. Les facteurs déclencheurs du contrôle fiscal

Il n'y a pas de motifs spécifiques, toute situation pouvant potentiellement donner lieu à un contrôle fiscal. Une liste non exhaustive d'exemples démontrera la diversité des cas pouvant donner lieu à un contrôle. En effet, la complexité du système fiscal et la diversité des activités économiques font que toute entreprise ou individu peut faire l'objet d'un contrôle fiscal, que ce

soit en raison de fluctuations financières, de transactions atypiques ou d'autres éléments susceptibles d'attirer l'attention des autorités fiscales. Par conséquent, les contrôles fiscaux ne sont pas limités à des circonstances spécifiques, mais s'appliquent à tous les domaines afin de garantir la conformité fiscale et de prévenir une éventuelle évasion fiscale.

2.1. Les directives de l'administration fiscale

Les vérificateurs, également connus sous le nom d'inspecteurs fiscaux, reçoivent des directives nationales et locales qui les incitent à examiner spécifiquement certains secteurs ou professions au cours d'une année donnée, ce qui leur permet de mettre l'accent sur certains domaines plutôt que sur d'autres. Par exemple, il peut leur être recommandé de réduire les contrôles dans le secteur du commerce de proximité, tout en intensifiant leurs efforts d'inspection auprès des importateurs de divers produits. Ces lignes directrices visent à optimiser les ressources de l'inspection fiscale en ciblant des secteurs spécifiques, ce qui permet aux autorités fiscales de mieux s'adapter aux développements économiques et aux risques émergents, et de renforcer le respect des obligations fiscales de manière plus ciblée. (Tekkouk , 2020, p. 477)

2.2. Le contrôle d'un tiers

Lorsqu'une entreprise ou un particulier fait l'objet d'un contrôle fiscal, les données collectées peuvent inciter les autorités fiscales à envisager un examen plus approfondi d'une autre entité, qu'il s'agisse d'un particulier ou d'une entreprise distincte. Ces informations peuvent révéler des schémas ou des tendances qui incitent les autorités fiscales à élargir leur enquête.

Exemple : Si une fraude importante à la TVA est détectée lors du contrôle fiscal d'une entreprise, les autorités fiscales peuvent choisir d'étendre leurs investigations aux fournisseurs et aux entreprises clientes de l'entreprise contrôlée. Dans la pratique, cette approche est souvent adoptée, notamment en cas de fraude fiscale à la TVA. (Tekkouk , 2020, p. 477)

2.3. L'absence de déclaration

L'absence totale de déclaration fiscale, suivie soudainement d'une déclaration, le dépôt d'informations manifestement incomplètes ou le dépôt intermittent de déclarations fiscales sont autant de comportements qui peuvent déclencher automatiquement un contrôle fiscal. Dans certaines circonstances, comme dans le cas de la TVA, l'absence de déclaration peut même entraîner une taxation sans qu'une mise en demeure ne soit nécessaire. Ces pratiques visent à

garantir que les déclarations fiscales sont déposées correctement et à empêcher toute tentative de fraude ou d'évasion fiscale. (MEDJELDI & ZAIDI, 2023, p. 17)

2.4. Les déclarations divergentes

Dès que l'administration fiscale identifie des divergences dans les déclarations, elle lance un contrôle fiscal. En croisant les différentes déclarations fiscales annuelles, l'administration fiscale dispose d'une mine d'informations sur le contribuable. L'analyse de ces données peut révéler des divergences importantes, justifiant l'ouverture d'un contrôle afin d'examiner plus en détail les raisons de ces divergences.

2.5. La délation

Par respect des principes éthiques, l'administration fiscale préfère éviter d'utiliser les sources provenant des dénonciateurs, souvent en raison de l'insuffisance des informations fournies et du caractère anonyme qui entoure généralement ces dénonciations. Elle prend également des mesures pour éviter les contrôles motivés par la vengeance personnelle. Il est important de souligner que le simple fait de signaler une personne comme étant l'auteur d'une fraude fiscale ne déclenche pas automatiquement un contrôle. Les autorités ne donneront suite à une dénonciation que si celle-ci est étayée par des preuves tangibles, telles que des documents comptables ou des factures frauduleuses. Ce principe vise à garantir un processus équitable et fondé sur des preuves dans les enquêtes fiscales. (MEDJELDI & ZAIDI, 2023, pp. 17,18)

2.6. Les autres entités

Les contribuables peuvent, et dans certains cas doivent, communiquer aux autorités fiscales des informations susceptibles d'attirer leur attention et de déclencher un contrôle. Cette collaboration active vise à assurer la transparence fiscale et à permettre aux autorités fiscales de détecter d'éventuelles irrégularités. En fournissant des informations pertinentes, les contribuables contribuent à renforcer l'intégrité du système fiscal et à prévenir d'éventuelles fraudes.

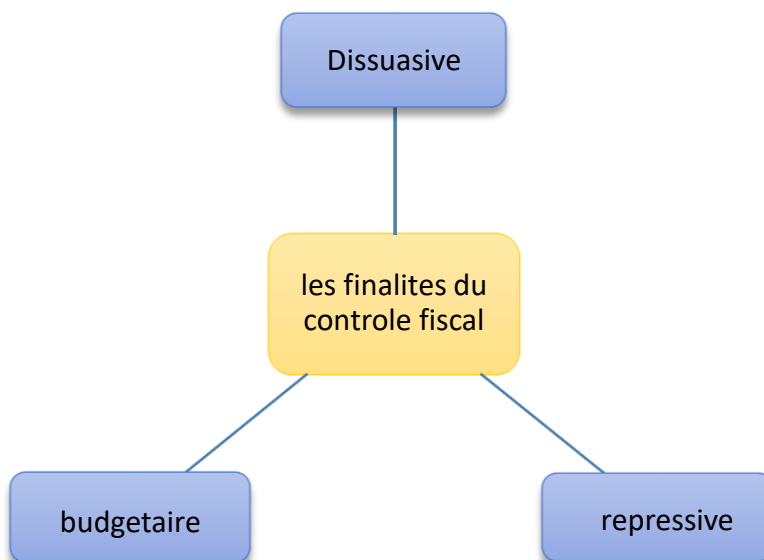
3. Finalités du contrôle fiscal

La mise en œuvre d'un programme d'action par la Direction générale des impôts (DGI) a permis de clarifier trois objectifs fondamentaux du contrôle fiscal. Cette formalisation a pour but de définir clairement les finalités de cette activité, offrant ainsi un cadre précis à l'exercice des missions de contrôle fiscal. Ces finalités sont généralement axées sur l'assurance de la

conformité fiscale, la prévention de la fraude et la garantie de l'équité fiscale dans le respect des lois et règlements en vigueur.

- **Une finalité dissuasive** ; Ce qui renforce l'engagement civil de tous les contribuables en matière fiscale.
- **Une finalité budgétaire** ; L'objectif est de récupérer rapidement et efficacement les impôts fraudés.
- **Une finalité répressive** ; Qui vise à lutter contre les comportements les plus frauduleux, à la fois sur le plan financier et sur le plan pénal.

Figure N° 01 : Les finalités du contrôle fiscal



Source : Réalisé par nous-même.

3.1. Une finalité dissuasive

La finalité dissuasive, axée sur la prévention de la fraude fiscale, repose sur une politique de contrôles équitables, répartis selon des critères tels que la taille de l'entreprise, le niveau de revenu, le secteur d'activité ou la localisation géographique. La fréquence des contrôles est également un élément dissuasif essentiel, déployé à l'échelle nationale et touchant une grande partie des contribuables. Cette approche vise à éliminer les zones propices aux abus fiscaux, qu'elles soient définies par des caractéristiques géographiques, socioprofessionnelles ou juridiques.

La finalité dissuasive contribue ainsi à renforcer le civisme fiscal en encourageant une large adhésion aux normes fiscales. (KHARROUBI , 2020, p. 110)

3.2. Une finalité budgétaire

La finalité budgétaire du contrôle fiscal est de recouvrer rapidement et efficacement les impôts éludés. (BLAHA , 2023, p. 101) Cette approche comprend également un suivi approfondi des dossiers financiers jugés significatifs, en vue d'établir ultérieurement les redressements nécessaires. L'objectif est de remédier aux lacunes fiscales et d'assurer le strict respect des obligations fiscales. L'application rigoureuse de cet objectif budgétaire garantit l'intégrité du système fiscal par le recouvrement des sommes dues et le traitement diligent des dossiers financiers significatifs nécessitant des ajustements.

3.3. Une finalité répressive

La finalité répressive du contrôle fiscal externe est de sanctionner les comportements délibérément frauduleux. Cette qualification, faite a posteriori, se dégage des caractéristiques observées et des montants des pénalités appliquées. Son objectif principal est de sanctionner les infractions flagrantes et intentionnelles à la loi, contrairement aux situations où le manquement fiscal résulte d'un non-respect involontaire des dispositions légales ou d'un différend sur l'interprétation d'une valeur. (KHARROUBI , 2020, p. 111)

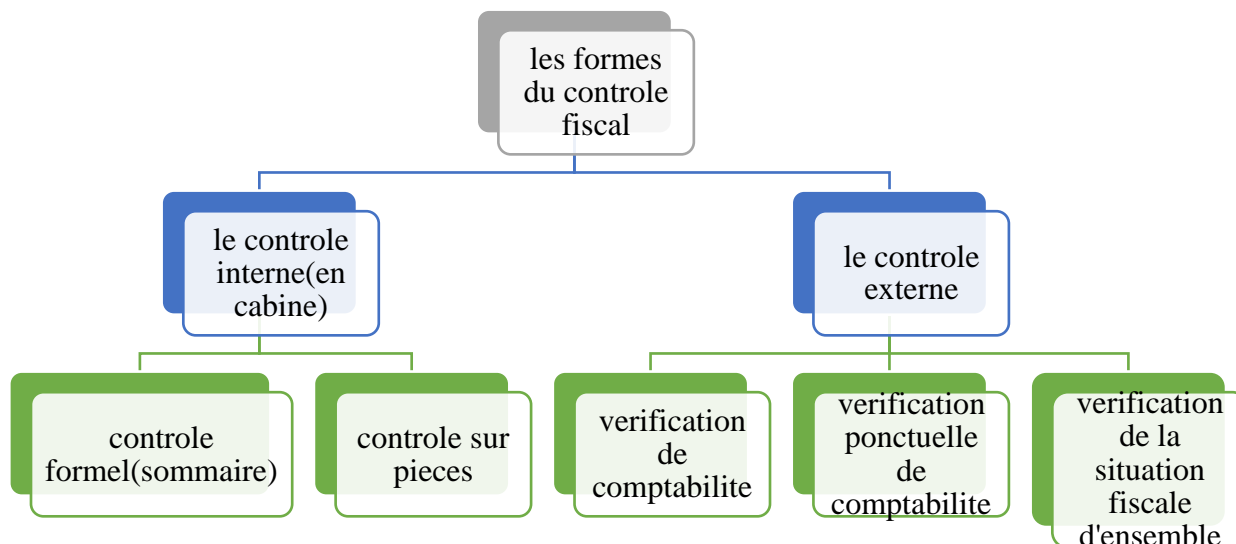
En d'autres termes, il s'agit de sanctionner des infractions manifestement intentionnelles plutôt que des erreurs résultant d'une méconnaissance involontaire de la loi.

4. Les différentes formes du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal constitue une étape cruciale pour l'administration fiscale, visant à sauvegarder les intérêts du trésor public. Sa diversité dépend de la portée des opérations, des impôts à vérifier et des structures impliquées. Il peut être effectué de manière récurrente, périodique ou sporadique, et peut être général ou spécifique à des impôts particuliers. Pour atteindre cet objectif, l'administration fiscale a mis en place diverses modalités de vérification, telles que le contrôle sur pièces (CSP), le contrôle formel, la vérification de la comptabilité (VC), la vérification ponctuelle (VPC), et la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE). Ces modalités se répartissent entre deux principales approches, à savoir le contrôle en cabinet (interne) et le contrôle sur place (externe).

Alors La législation fiscale algérienne distingue deux formes majeures de contrôle, à savoir le contrôle fiscal interne et le contrôle fiscal externe.

FigureN°02 : les formes du contrôle fiscal



Source : élaboré par nos soins à partir des documents de la DGI.

4.1. Le contrôle interne (en cabinet)

Dans le cadre d'un contrôle fiscal interne, l'inspecteur des impôts effectue des opérations de recherche et d'analyse dans les bureaux de l'administration fiscale. La réglementation limite ses investigations aux locaux administratifs et non aux entreprises. Le contrôle fiscal interne prend deux formes : le contrôle formel, qui vise à détecter les erreurs manifestes dans les déclarations fiscales, et le contrôle sur pièces, plus approfondi, effectué régulièrement dans les bureaux de l'administration fiscale. (MAHTOUT , 2019, p. 136)

4.1.1. Le contrôle formel (sommaire)

Le contrôle formel se limite à la détection des chevauchements et des erreurs matérielles les plus évidents lors de l'examen des déclarations fiscales. Il cible principalement les anomalies qui peuvent être identifiées sans nécessiter des recherches approfondies. Cette approche inclut la vérification de la désignation correcte du contribuable, le contrôle du taux d'impôt appliqué, la confirmation des délais de dépôt des déclarations, et d'autres aspects facilement constatés. (Himrane , 2020, p. 138)

En effet, ce processus de contrôle s'effectue essentiellement à travers la technique de rapprochement des informations fiscales, permettant une vérification rapide et efficace des éléments déclarés.

Il offre ainsi une méthode pragmatique pour assurer la conformité sans recourir à des investigations approfondies.

4.1.2. Le contrôle sur pièces

Le contrôle sur pièce se distingue par sa profondeur par rapport au contrôle formel et est mis en œuvre de manière continue dans les bureaux de l'administration fiscale. (Oualhi , 2021, p. 43) Il constitue, en réalité, une extension du contrôle formel, où l'inspecteur chargé du suivi des dossiers relevant du service de la fiscalité des entreprises et des professions libérales effectue un examen critique et approfondi des déclarations fiscales.

Ce contrôle est la forme la plus simple et la plus courante de contrôle, notamment pour les particuliers. La plupart du temps, le contribuable ignore qu'il subit ce contrôle. Il ne l'apprend que si son dossier pose des problèmes, le plus souvent, il reçoit une simple demande d'informations. D'autres demandes d'éclaircissements ou de justifications peuvent également lui être demandées. Dans ce cas, il doit fournir sa réponse dans un délai qui ne peut être inférieure à trente (30) jours. (Himrane , 2020, p. 138)

4.2. Le contrôle externe (sur place)

Tel que son nom l'indique, le contrôle sur place englobe une série d'opérations de vérification qui se déroulent directement chez les contribuables soumis à un examen. Cela implique le déplacement des agents de l'administration fiscale sur les lieux afin de garantir la conformité aux obligations déclaratives et l'exactitude des déclarations fiscales et/ou comptables soumises au cours d'une période spécifiée. (MAHTOUT , 2019, p. 136)

La législation fiscale algérienne propose trois (03) formes distinctes de ce contrôle, à savoir : la vérification de la comptabilité (VC), la vérification ponctuelle de comptabilité (VPC) et la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE).

4.2.1. La vérification de comptabilité (VC)

La vérification de comptabilité constitue une procédure approfondie au cours de laquelle les agents de l'administration fiscale comparent les déclarations soumises par un contribuable avec ses écritures comptables. Cette démarche vise à examiner en détail la concordance entre les

informations déclarées par le contribuable dans ses déclarations fiscales et les données enregistrées dans ses registres comptables. Elle englobe une analyse minutieuse des transactions financières, des recettes, des charges et d'autres éléments comptables pour s'assurer de l'exactitude des déclarations fiscales. Cette comparaison permet d'identifier toute divergence ou incohérence, contribuant ainsi à garantir la conformité fiscale et à détecter d'éventuelles erreurs ou omissions. En somme, la vérification de comptabilité offre un moyen rigoureux de s'assurer de la sincérité des déclarations fiscales et de prévenir la fraude fiscale. (AARAB, 2021, p. 215)

Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification de comptabilité des contribuables et effectuer toutes investigations nécessaires à l'assiette et au contrôle de l'impôt.

La vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales inhérentes à des exercices clos. La vérification des livres et documents comptables doit se dérouler sur place sauf demande contraire du contribuable formulé par écrit et acceptée par le service ou cas de force majeure dûment constaté par le service. (Art.20-1 du CPF,2024).

Enfin La vérification comptable est soumise à un cadre juridique rigoureux, conçu pour garantir une exécution efficace de la procédure tout en assurant le respect des droits et des garanties des contribuables. En d'autres termes, son objectif est de protéger le contribuable vérifié contre toute forme de pratique abusive pendant le déroulement des travaux de vérification. Ce cadre juridique renforcé vise à instaurer une procédure transparente et équitable, soulignant l'importance de préserver les droits fondamentaux du contribuable tout au long du processus de vérification.

4.2.2. La Vérification ponctuelle

Le contrôle ponctuel constitue une procédure de vérification comptable axée sur un ou plusieurs impôts, englobant tout ou partie de la période non soumise à prescription fiscale. Il peut également cibler un ensemble spécifique d'opérations ou de données comptables sur une période inférieure à un exercice fiscal complet. Cette approche permet aux autorités fiscales d'examiner de manière approfondie des aspects particuliers de la situation financière d'une entité, offrant ainsi une flexibilité adaptée aux besoins spécifiques de l'administration fiscale. (Tekkouk , 2020, p. 483)

Le contrôle ponctuel vise à évaluer la conformité fiscale de l'entreprise concernée en se concentrant sur des aspects précis, qu'il s'agisse d'impôts particuliers, d'opérations spécifiques ou de données comptables spécifiques. Cette démarche offre une souplesse dans la durée de l'examen, autorisant une analyse minutieuse sur des périodes plus courtes, ce qui peut être particulièrement utile pour des situations où une évaluation détaillée sur une base annuelle ne serait pas nécessaire.

Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification ponctuelle de comptabilité d'un ou plusieurs impôts, à tout ou partie de la période non prescrite, ou un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal. Il est également procédé à cette vérification lorsque l'administration fiscale remet en cause la sincérité des actes ou des conventions, conclus par des contribuables, dissimulant la portée véritable d'un contrat à l'aide de clauses tendant à éluder ou atténuer les charges fiscales. (Art.20bis-1 du CPF,2024).

La vérification ponctuelle est soumise aux mêmes principes et normes que ceux qui régissent la vérification comptable.

En résumé, le contrôle ponctuel s'inscrit dans une approche ciblée et flexible de la vérification comptable, adaptée à la diversité des contextes fiscaux et des besoins d'analyse.

4.2.3. La vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble (VASFE)

La Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE) se concentre spécifiquement sur l'examen détaillé des revenus des personnes physiques, ciblant exclusivement les contribuables assujettis à l'Impôt sur le Revenu Global (IRG) et faisant l'objet périodiquement de ce type de contrôle fiscal.

L'objectif de cette procédure est de procéder à une analyse exhaustive de la situation fiscale globale des assujettis à l'IRG, en se concentrant sur une vérification approfondie de leurs revenus. Menée de manière périodique, la VASFE est une approche plus approfondie et plus détaillée que les contrôles fiscaux classiques, permettant aux autorités fiscales de mieux comprendre la conformité fiscale des contribuables concernés. Cette approche implique un examen approfondi des déclarations de revenus, des différentes sources de revenus, des déductions et des crédits d'impôt, ce qui permet d'avoir une vision globale de la situation fiscale de l'individu. (OUAREZKI, 2020, p. 196)

Les agents de l'Administration fiscale peuvent procéder à la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble des personnes physiques ayant leur domicile fiscal en Algérie, au regard de l'impôt sur le revenu global et de l'impôt sur la fortune, qu'elles y aient ou non des obligations au titre de ces deux impôts. (Art.21-1 du CPF,2024).

La Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE) est pratiquement similaire à la procédure de vérification comptable, à la seule différence qu'elle ne nécessite pas de contrôles sur place afin de respecter la vie privée du contribuable. (MAHTOUT , 2019, p. 136).

En résumé, la VASFE se positionne comme un processus exhaustif visant à garantir une évaluation approfondie et précise de la situation fiscale des contribuables soumis à l'IRG.

Tableau N° 01 : Comparaison entre les formes de contrôle.

élément de comparaison	Contrôle sur pièces	Vérification de comptabilité	Vérification ponctuelle	VASFE
Programmation	Inspection	Inspection (visée par le ministère)	Direction de wilaya	Inspection (visée par le ministère)
Lieu du contrôle	Inspection	Sur place (entreprise contrôlée, sauf demande du contribuable en cas, d'absence d'espace, dans ce cas le contrôle se fera au niveau de l'administration fiscale)	Sur place (entreprise contrôlée, sauf demande du contribuable en cas, d'absence d'espace, dans ce cas le contrôle se fera au niveau de l'administration fiscale)	Direction des impôts de wilaya
Etendu	4 exercices	4 exercices	1 à 2 exercices	4 exercices

Impôts et taxes	Tous impôts et taxes	Tous impôts et taxes	Un ou plusieurs impôts et taxes	IRG
Avis de vérification	En cas de demande de renseignements, de justification	Obligatoire	Obligatoire	Obligatoire
Délai de préparation des documents	/	20 jours	20 jours	30 jours
Durée de vérification	Périodiquement	3 ou 6 ou 9 mois selon le CA	2 mois	1 année
Délai de réponse à la notification	30 jours	40 jours	30 jours	40 jours

Source : Réalisé par nous-même à partir de CPF 2024.

Section 2 : le cadre juridique de contrôle fiscal

L'administration fiscale est investie de prérogatives essentielles pour mener à bien sa mission de contrôle et d'investigation. Parallèlement, le législateur a veillé à établir un climat de confiance et de collaboration entre l'administration et les contribuables, tout en instaurant des garanties pour protéger ceux faisant l'objet d'une vérification contre d'éventuels abus de pouvoir de la part de l'administration fiscale. Cette démarche vise à assurer un équilibre entre les responsabilités de l'administration fiscale et la protection des droits des contribuables, favorisant ainsi un processus de vérification juste et transparent.

2.1. Les moyens et droits de l'administration fiscale

Afin d'accomplir efficacement sa mission de contrôle, l'administration fiscale met à la disposition de ses agents vérificateurs une gamme complète de moyens et de dispositifs d'investigation. Cette démarche vise à rassembler les informations pertinentes ainsi que les pièces justificatives nécessaires pour identifier les redevables en situation irrégulière.

2.1.1 Les moyens du contrôle

Aucun contrôle fiscal ne peut être réalisé sans procéder à la recherche de renseignements, au croisement des données, et à la collecte d'informations. L'administration fiscale met principalement en œuvre trois techniques visant à recueillir les informations nécessaires pour mener à bien le contrôle fiscal. (LAMBERT, 1991, p. 3)

2.1.1.1 Liaisons internes

L'administration effectue la comparaison de renseignements portant sur le même sujet dans le but de détecter d'éventuelles lacunes dans les déclarations ou de vérifier l'exactitude des déclarations soumises par le contribuable.

2.1.1.2 L'enquête

Il s'agit de l'action par laquelle le service des impôts collecte des informations, qu'elles soient de nature générale ou spécifique, dans le but d'initier ou de conclure une procédure à divers stades tels que l'établissement de l'assiette fiscale, la vérification, le contentieux ou encore la correction d'éventuelles erreurs fiscales.

2.1.1.3 La recherche

Il s'agit de l'opération au cours de laquelle l'administration sollicite des tiers afin d'obtenir des informations qui pourraient simplifier la vérification des déclarations. Elle peut également effectuer des interventions sur la voie publique ou au domicile des assujettis pour constater d'éventuelles infractions.

2.1.2 Les droits de l'administration

Pour garantir le bon déroulement du processus de contrôle fiscal, les agents de l'administration fiscale sont investis de pouvoirs spécifiques qui facilitent la communication avec le contribuable faisant l'objet d'une vérification, ce pouvoir se présente comme suit :

2.1.2.1. Le droit de contrôle

Le droit de contrôle représente la compétence légalement accordée aux agents de l'administration fiscale pour inspecter les documents comptables de toute entité considérée comme sujet fiscal. Dans le cadre de ce droit, l'administration effectue la confrontation

d'informations liées à un même objet afin de détecter d'éventuelles lacunes dans les déclarations ou de vérifier l'exactitude des déclarations soumises par le contribuable

Selon les dispositions de l'article 18-1 du Code des Procédures Fiscales (CPF) algérien :

L'administration fiscale contrôle les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance, Elle peut également exercer le droit de contrôle à l'égard des institutions et organismes n'ayant pas la qualité de commerçant et qui payent des salaires, des honoraires ou des rémunérations de toute nature Les institutions et organismes concernés doivent présenter à l'administration fiscale, sur sa demande, les livres et documents de comptabilité dont ils disposent. (Art. 18-1 du CPF,2024).

L'exercice du droit de contrôle s'opère au niveau des établissements et entreprises concernés durant les heures d'ouverture au public et d'activité. (Art. 18-2 du CPF,2024).

Le contribuable dispose d'un délai de 30 jours pour répondre à cette requête ; en l'absence de réponse, il s'expose à une rectification d'office, conformément aux dispositions de l'article 19 du Code des Procédures Fiscales. (Art.19 du CPF,2024)

2.1.2.2. Le droit d'enquête

Le droit d'enquête constitue une démarche d'investigation administrative qui habilite les agents de l'administration à intervenir au sein des entreprises assujetties à la TVA. Cette prérogative permet aux enquêteurs de solliciter la communication de toutes les justifications essentielles à la détermination du chiffre d'affaires.

Le droit d'enquête s'applique dans les locaux professionnels, à l'exception des espaces réservés à la vie privée au domicile, ainsi que sur les moyens de transport et leur chargement, durant la plage horaire de huit (8) heures à vingt (20) heures. Ce créneau temporel et la limitation aux zones professionnelles visent à équilibrer les nécessités d'investigation avec le respect de la vie privée. Cette mesure permet aux agents d'exercer leur droit d'enquête de manière pertinente et respectueuse des droits individuels des contribuables.

Le processus d'enquête débute par la notification d'un avis d'enquête et prend fin avec la rédaction d'un procès-verbal. (Art. 33 du CPF,2024).

2.1.2.3. Le droit de visite

L'administration fiscale détient le Droit de visite en cas de fortes présomptions de pratiques frauduleuses. Avec l'approbation du juge, elle est autorisée à effectuer des inspections surprises

dans divers endroits afin de rechercher, collecter et saisir tout élément matériel, document, support susceptible de confirmer l'existence d'un comportement frauduleux. Cette mesure vise à renforcer les moyens de détection et d'intervention pour lutter contre la fraude fiscale. (Oualhi , 2021, p. 44)

Le droit de visite ne peut être autorisé que par une ordonnance du président du tribunal territorialement compétent ou d'un juge délégué par lui. (Art.35 du CPF,2024)

Les opérations de visite ne peuvent être réalisées avant six (6) heures du matin ni après vingt (20) heures et doivent être effectuées en présence de la personne concernée, de son représentant ou tout occupant des lieux. (Art.37 du CPF,2024).

À l'issue de cette intervention, un procès-verbal détaille minutieusement le déroulement des opérations. Une copie de ce document est remise au président du tribunal, assurant ainsi une documentation officielle du processus. Parallèlement, une autre copie est remise à l'intéressé, lui offrant une trace écrite transparente des faits constatés lors de la visite. Cette pratique garantit la traçabilité des actions menées et assure une communication claire avec toutes les parties concernées.

Les pièces, documents et objets saisis doivent être restitués au contribuable concerné dans un délai de six mois à compter de la remise du procès-verbal d'inventaire à l'intéressé, à l'occupant des lieux ou à son représentant. (Art.38 du CPF,2024).

2.1.2.4. Le droit de reprise

Le droit de reprise se définit comme la prérogative accordée à l'administration fiscale au sein des procédures de contrôle fiscal. Il lui permet de rectifier les erreurs ou les fraudes constatées dans les déclarations du contribuable. Cette droite offre à l'administration la possibilité de corriger les inexactitudes et les manquements, assurant ainsi l'intégrité du système fiscal et la régularité des obligations fiscales des contribuables.

Par conséquent, l'administration fiscale est autorisée à intervenir dans un délai de quatre (04) ans afin de corriger les erreurs, les omissions et d'appliquer les sanctions fiscales nécessaires.

Le délai par lequel se prescrit l'action de l'administration sauf cas de manœuvres frauduleuses, est fixé à quatre (04) ans, pour :

- ✓ Asseoir et recouvrer les impôts et taxes.
- ✓ Pour procéder aux contrôles.

- ✓ Pour réprimer les infractions aux lois et règlements à caractère fiscal. (Art.39 du CPF,2024) .

L'article 40 du Code des Procédures Fiscales confère à l'administration le pouvoir de remédier aux omissions, erreurs ou insuffisances d'impositions identifiées lors d'une vérification. Ce droit s'exerce sans préjudice, le délai de prescription s'étendant jusqu'à la fin de la première année suivant la notification de la proposition de redressement pour l'exercice concerné. (Art.40 du CPF,2024).

2.1.2.5. Le droit de communication

Le droit de communication se présente comme un outil facilitant le processus de contrôle fiscal, mis en œuvre par un agent des impôts d'au moins le grade de contrôleur. Ce dispositif permet à cet agent d'accéder aux informations nécessaires à l'exercice de ses fonctions de contrôle, favorisant ainsi une investigation fiscale efficace. Il s'agit d'une prérogative qui contribue à renforcer la transparence et la collaboration entre l'administration fiscale et les contribuables, tout en garantissant la légitimité de l'accès aux données fiscales.

Le droit de communication permet aux agents de l'administration fiscale, pour l'établissement de l'assiette et le contrôle des impôts, d'avoir connaissance des documents et des renseignements prévus aux articles 46-51. (Art.45 du CPF ,2024).

Il est important de souligner que les tiers impliqués sont tenus de coopérer avec l'administration fiscale. En cas de refus de fournir les documents requis, ils risquent des sanctions conformément aux dispositions de l'article 62 du Code des Procédures Fiscales qui stipule: « Est puni d'une amende fiscale de 5.000 à 50.000 DA toute personne ou société qui refuse de donner communication des livres, pièces et documents prévus aux articles 45 à l'article 61 ci-dessus et auxquelles elle est tenue par la législation ou qui procède à la destruction de ces documents avant l'expiration des délais fixés pour leur conservation ». (Art.62 du CPF,2024).

Et en accord avec les dispositions de l'article 63 du Code des Procédures Fiscales qui prévoit : « Cette infraction donne, en outre, lieu à l'application d'une astreinte de 100 DA au minimum par jour de retard qui commence à courir de la date du procès-verbal dressé pour constater le refus et prend fin le jour ou une mention inscrite par un agent qualifié, sur un des livres de l'intéressé, atteste que l'administration a été mise à même d'obtenir les communications

prescrites. L'amende et l'astreinte sont prononcées par la juridiction administrative territorialement compétente statuant en matière de référé, sur requête présentée par le directeur des impôts de wilaya, à titre gracieux. La copie de la requête est notifiée aux parties par les soins du greffe de la juridiction, l'amende et l'astreinte sont recouvrées par le receveur des impôts ». (Art.63 du CPF,2024).

2.2 Les garanties et les obligations de contribuable vérifié

L'administration fiscale, dans sa mission de collecte des impôts, est investie d'un pouvoir conféré par la loi pour protéger les intérêts du trésor. Afin d'établir un équilibre entre la préservation des intérêts de la collectivité nationale d'un côté et ceux du contribuable soumis à une vérification de l'autre, le législateur a instauré un climat de confiance et de coopération entre l'administration fiscale et les assujettis. Ces dispositions légales visent à garantir une collaboration transparente et à assurer la protection des contribuables vérifiés contre tout abus de pouvoir de l'administration fiscale. (Tekkouk , 2020, p. 489)

De plus, le code de commerce et les divers codes fiscaux définissent des obligations contraignantes auxquelles les contribuables sont soumis, tout en prévoyant des garanties pour protéger leurs droits. Ces dispositions réglementaires créent un cadre juridique visant à encadrer les obligations fiscales des contribuables, tout en assurant le respect de leurs droits fondamentaux. Ainsi, la législation fiscale s'efforce de concilier l'efficacité de la collecte des impôts avec le respect des droits individuels des contribuables.

2.2.1. Les garanties des contribuables vérifiés

On peut classer ces droits et garanties en deux catégories distinctes, à savoir :

- ❖ Certains sont associés à la mise en œuvre du droit de vérification.
- ❖ D'autres sont en relation avec l'exercice du pouvoir de redressement.

2.2.1.1. Garanties liées à l'exercice du droit de vérification

Les vérificateurs sont tenus de respecter un ensemble de garanties lors de la procédure de contrôle fiscal.

A. L'envoi d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié :

Le processus de contrôle externe doit débiter par la préalable remise au contribuable d'un avis de vérification, accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié. Cet avis doit clairement détailler la date et l'heure de la première intervention, la période soumise à vérification, les impôts, taxes et redevances concernés, ainsi que la liste des documents à consulter.

Ce document doit spécifiquement indiquer :

- **Pour la vérification de comptabilité:** un délai minimum de préparation de vingt (20) jours, à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification englobe les éléments suivants : les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernées, les documents à consulter et mentionner expressément. (Art.20-4 du CPF.2024).

- **Pour la vérification ponctuelle:** d'un délai minimum de préparation de vingt (20) jours à compter de la date de réception de cet avis, En complément des informations figurant sur l'avis de vérification de comptabilité mentionné précédemment, l'avis de vérification doit spécifier le caractère ponctuel de l'inspection et détailler la nature des opérations sujettes à vérification. (Art.20bis-3 du CPF,2024).
- **Pour la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble:** un délai minimum de préparation de trente (30) jours à compter de la date de réception, L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la période à vérifier et les impôts concernés. (Art.21-3 du CPF,2024).

B. Assistance d'un conseil:

Le contribuable soumis à une vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble, une vérification de comptabilité ou une vérification ponctuelle a le droit de se faire assister par un conseil de son choix pendant le processus de vérification. Il est crucial que cette possibilité soit clairement énoncée dans l'avis de vérification qui lui est notifié. (Art.20-6 du CPF,2024)

Cette disposition vise à garantir la transparence et à permettre au contribuable d'être accompagné par un professionnel compétent de son choix, renforçant ainsi l'équité et la compréhension mutuelle durant la procédure de contrôle fiscal.

C. Limitation de la durée de vérification:**➤ Pour la vérification de comptabilité :**

Pour les entreprises de prestations de services dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés, ainsi que pour toutes les autres entreprises dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur à 2.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés, la durée de la vérification de comptabilité ne doit pas dépasser trois (03) mois à compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification.

Pour les entreprises de prestations de services dont le chiffre d'affaires annuel dépasse 1 million de DA mais reste inférieur ou égal à 5 millions de DA, ainsi que pour toutes les autres entreprises dont le chiffre d'affaires annuel se situe entre 2 millions de DA et 10 millions de DA, la durée de la vérification de comptabilité est fixée à six (06) mois à partir de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification.

Pour toutes les autres situations, la vérification sur place ne peut excéder une période de neuf (09) mois. (Art.20-5 du CPF,2024).

- **Pour la vérification ponctuelle:** À partir de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification, la vérification ponctuelle ne peut excéder une durée de deux (02) mois. (Art.20bis-4 du CPF,2024).
- **Pour la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble :** La vérification ne peut dépasser une durée d'un (1) an à partir de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification. (Art.21-4 du CPF,2024).

D. Impossibilité de renouveler une vérification:

Une fois qu'une vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble ou de comptabilité a été finalisée pour une période spécifique et pour des impôts et taxes particuliers, l'administration n'est pas autorisée à engager une nouvelle vérification pour la même période et les mêmes impôts. Cependant, cette règle ne s'applique pas en cas de manœuvres frauduleuses de la part du contribuable ou de la fourniture d'informations incomplètes ou inexactes durant la vérification initiale. (OUAREZKI, 2020, p. 197)

E. Extinction du contrôle sur pièces postérieurement à une vérification de comptabilité ou une VASFE:

Une fois la vérification de comptabilité pour une période donnée, concernant un impôt, une taxe, ou un groupe d'impôts, terminée, et à moins que le contribuable ait utilisé des manœuvres frauduleuses ou fourni des informations incomplètes ou inexactes pendant la vérification, l'administration n'est plus autorisée à effectuer un nouveau contrôle des mêmes écritures, factures ou mémoires pour les mêmes impôts et taxes relatifs à la période vérifiée. De même, une fois achevée une Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE) concernant l'impôt sur le revenu, l'Administration fiscale ne peut pas entreprendre une nouvelle vérification ou un contrôle sur pièces pour la même période et le même impôt. (OUAREZKI, 2020, p. 197)

2.2.1.2. Garanties liées à l'exercice du pouvoir du redressement:

La réalisation d'une vérification ponctuelle n'empêche pas l'administration fiscale de mener, à un moment ultérieur, une vérification approfondie de la comptabilité et de revenir sur la période contrôlée. Cependant, il est impératif de prendre en considération les droits rappelés suite aux ajustements effectués lors de la vérification ponctuelle. Les garanties qui vous sont accordées reposent principalement sur la mise en œuvre d'une procédure de redressement contradictoire, comprenant la notification de redressement et le droit de réponse.

A. La notification de redressement:

La notification de redressement constitue une étape cruciale dans le processus de contrôle fiscal. Ce document, transmis par lettre recommandée avec accusé de réception, a pour objet de porter à la connaissance du contribuable les résultats d'une vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble ou d'une vérification de comptabilité. Même en l'absence de redressements ou en cas de rejet de comptabilité, cette notification demeure obligatoire. (www.mfdgi.gov.dz/fr, 2024)

Elle se distingue par son caractère détaillé et motivé, offrant une vision claire des éléments pris en compte dans la décision.

De plus, elle informe le contribuable de son droit à solliciter l'arbitrage, que ce soit pour des questions de fait ou de droit, auprès des autorités compétentes telles que le Directeur des Grandes Entreprises, le Directeur des Impôts de Wilaya, le Chef du Centre des Impôts, ou le Chef du Service des Recherches et Vérifications. Cette procédure vise à garantir un processus transparent et équitable tout en préservant les droits du contribuable. (Art.20-6 du CPF,2024)

B. Droit de réponse du contribuable:

- **Pour la vérification de comptabilité et de la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble:** Le contribuable a une période de quarante (40) jours pour transmettre ses observations ou donner son accord suite à la notification de redressement. L'absence de réponse dans ce délai est interprétée comme une acceptation tacite des ajustements proposés.

Avant l'expiration du délai de réponse, l'agent vérificateur doit donner toutes explications verbales utiles au contribuable sur le contenu de la notification si ce dernier en fait la demande. Il peut également, après la réponse, entendre le contribuable lorsque son audition paraît utile ou lorsque ce dernier demande à fournir des explications complémentaires. (Art.20-6 du CPF,2024).

- **Pour la vérification ponctuelle:** Le contribuable a une période de trente (30) jours, à compter de la réception de la notification de redressement, pour transmettre ses observations ou exprimer son accord. (Art.20bis-5 du CPF,2024).

2.2.2. Les obligations des contribuables vérifiés

Les contribuables sont tenus de veiller au respect d'un ensemble d'obligations à la fois comptables et fiscales.

2.2.2.1. Les obligations comptables

Selon les dispositions du Système Comptable et Financier (SCF), les contribuables soumis au régime du réel sont dans l'obligation de maintenir une comptabilité régulière et fiable. Parallèlement, le code de commerce impose la tenue de registres comptables spécifiques, comprenant notamment :

- ❖ La tenue d'un livre journal : « toute personnes physique ou morale ayant la qualité du commerçant, doit procéder à l'enregistrement comptable des mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise à la condition de conserver les documents permettant de vérifier ces opérations ». (Article 9 du code de commerce).
- ❖ La tenue d'un livre d'inventaire : « elle doit également faire tous les ans un inventaire des éléments d'actif et du passif de l'entreprise et arrêter tous les comptes en vue d'établir le bilan et le compte du résultat » (Article 10 du code de commerce).

Conformément à l'article 10 du code de commerce, l'entreprise est tenue de conserver les documents comptables pendant une période de dix ans.

Conformément à l'article 14 du code de commerce, le livre journal et le livre d'inventaire doivent être maintenus de manière correcte, sans présenter de blancs, de ratures ni d'écritures en marge. De plus, ces livres doivent être numérotés et paraphés par le tribunal. (Article 14 du code de commerce).

Le non-respect des obligations comptables conduit au rejet de la comptabilité.

2.2.2.2. Les obligations fiscales

En plus des obligations comptables, les contribuables doivent également respecter d'autres obligations fiscales, notamment la souscription et le dépôt des diverses déclarations.

A. Déclaration d'existence :

Les contribuables récemment établis, relevant de l'Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS), de l'Impôt sur le Revenu Global (IRG), ou de l'Impôt Forfaitaire Unique (IFU), sont requis de déposer une déclaration d'existence auprès de l'inspection des impôts compétente dans les 30 jours suivant le commencement de leur activité. Cette déclaration doit inclure toutes les informations essentielles permettant d'identifier le contribuable et de comprendre la nature de son activité. (Art.183 du CIDTA,2024).

B. Déclaration annuelle :

Les entités morales assujetties à l'Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS) doivent obligatoirement soumettre, avant le premier avril de chaque année, une déclaration du bénéfice imposable de l'entreprise pour l'exercice précédent. Cette démarche doit être effectuée auprès de l'inspection des impôts correspondante, selon le lieu d'implantation de l'activité.

Chaque individu assujetti à l'Impôt sur le Revenu Global (IRG) est obligé de déposer, dans le même délai, une déclaration complète de ses revenus auprès de l'inspection fiscale correspondante. Le modèle requis est fourni par l'administration fiscale.

Les individus exerçant une activité non commerciale, tels que les professionnels libéraux, ainsi que les commerçants industriels, artisans et exploitants agricoles, sont requis de compléter

une déclaration spéciale fournie par l'administration fiscale. Cette déclaration concerne divers revenus catégoriels et varie en fonction du type de revenu et du régime d'imposition applicable.

C. Déclaration trimestrielle et mensuelle :

Les contribuables soumis aux régimes réel et forfaitaire sont tenus de soumettre une déclaration mensuelle de la série G50, destinée à déclarer l'ensemble des impôts et taxes perçus en espèces ou via la retenue à la source. Cette déclaration doit être déposée avant le 20 de chaque mois à la caisse du receveur des impôts du lieu d'imposition. (Art.359 du CIDTA,2024).

D. Déclaration de cession, cessation ou de décès :

En cas de cession totale ou partielle, ou de cessation d'une entreprise, les contribuables sont tenus, dans un délai de dix (10) jours, d'informer l'inspecteur des impôts du lieu où est implanté le siège social ou l'établissement principal de leur déclaration de cession ou de cessation au niveau de l'entreprise. (Art.195 du CIDTA,2024).

Selon l'article 196- 6) du CIDTA, En cas de décès du contribuable, les revenus imposables doivent être déclarés à la fois de manière globale et spécifique. Ces deux déclarations doivent être soumises par les ayants droits du défunt dans un délai de six (6) mois à compter de la date du décès. (Art.196-6 du CIDTA,2024).

E. Le numéro d'identification statistique (NIS) :

Le Numéro d'Identification Statistique (NIS) est un identifiant composé de 15 chiffres, délivré par le Centre National des Statistiques, une entité indépendante de l'administration fiscale. Ce numéro est généralement assigné à l'ensemble des acteurs économiques et sociaux, qu'ils soient commerçants ou non, en incluant leur Numéro d'Identification Fiscal (NIF).

En vertu de l'article 34 de la loi de finances de 2002, toutes les personnes physiques et morales opérant dans les secteurs industriel, commercial, libéral ou artisanal sont tenues d'indiquer leur Numéro d'Identification Statistique (NIS) sur l'ensemble des documents liés à leurs activités.

Conclusion

Le contrôle fiscal, conséquence naturelle du fait que chacun doit déclarer ses impôts, est un moyen d'ajustement et de régularisation du système fiscal. Il a deux objectifs principaux :

s'assurer que les contribuables respectent leurs obligations fiscales et lutter contre la fraude fiscale qui pourrait porter atteinte à l'équité et à l'efficacité du système.

En bref, le contrôle fiscal vise à maintenir l'équilibre dans le paiement des impôts, à prévenir les comportements frauduleux et à assurer le bon fonctionnement général du système fiscal. Il sert donc à protéger les intérêts collectifs tout en veillant à ce que chacun contribue équitablement. Il doit cependant être mis en œuvre avec précaution afin de préserver la confiance entre les contribuables et les autorités fiscales.

Chapitre II. Les procédures de vérification de comptabilité.

Introduction

Il est essentiel de souligner l'importance de suivre une procédure de vérification de comptabilité correcte. Le non-respect des règles et procédures relatives à la vérification comptable peut entraîner l'annulation de la vérification pour vice de procédure. Il est donc vivement conseillé aux vérificateurs de se conformer strictement aux règles établies pour les vérifications comptables.

La procédure de vérification comptable offre aux vérificateurs l'opportunité d'inspecter directement les documents comptables et la tenue comptable d'une entreprise ou d'une société. L'objectif est de garantir l'exactitude et l'authenticité de ces informations.

L'objectif de la vérification comptable est de repérer les irrégularités, notamment celles ayant des implications fiscales significatives, ainsi que de détecter les erreurs ou les dissimulations qui compromettent la fiabilité de la comptabilité. En cas de constat de telles anomalies, il peut être nécessaire de remplacer les données déclarées par une évaluation extracomptable des chiffres d'affaires et des bénéfices réalisés.

Afin d'assurer l'efficacité de cette vérification, il est essentiel de procéder à une planification rigoureuse et méthodique au préalable. La tâche de vérification est confiée à une équipe de vérification dirigée par un chef de brigade et comprenant au maximum deux vérificateurs de la comptabilité.

Le contenu du deuxième chapitre est dédié à la procédure de vérification comptable. Au sein de ce chapitre, nous examinerons attentivement les éléments suivants : dans la première section, nous examinons la phase préparatoire de la vérification de comptabilité, dans la deuxième section, nous traiterons de l'exécution de la vérification, et dans la troisième section, nous aborderons les conséquences de la vérification.

Section 01 : Phase préparatoire de la vérification

Avant d'entamer la vérification de comptabilité les vérificateurs effectuent des travaux préparatoires visant à recueillir un maximum d'informations sur l'entreprise soumise à la vérification. À cette fin, le contribuable doit être préalablement programmé pour permettre la réalisation de la vérification. (AARAB, 2021, p. 218)

Au cours de cette section, nous aborderons initialement l'établissement du programme de vérification, suivi de la préparation de vérification.

1. Etablissement du programme de vérification

La planification des vérifications fiscales des contribuables suit des procédures et des critères de sélection déterminés par l'administration centrale.

1.1. Procédure d'établissement du programme

La création du programme de vérification est une responsabilité décentralisée confiée à la Direction des Impôts de wilaya (DIW), habilitée à identifier les contribuables qui ne respectent que partiellement ou pas du tout leurs obligations fiscales.

En se basant principalement sur les recommandations formulées par les inspections des impôts, les chefs d'inspection doivent chaque fin d'année soumettre des suggestions à la Sous-Direction du Contrôle Fiscal (SDCF) de la wilaya pour l'élaboration de ce programme.

En collaboration, particulièrement avec la Sous-Direction du Contrôle Fiscal (SDCF), le directeur des impôts de la wilaya examine et analyse ces suggestions en tenant compte des critères de sélection, des directives des services centraux, et des capacités opérationnelles des brigades. (DJOUDER , 2023, p. 55)

Le programme préliminaire est communiqué à la Direction Régionale des Impôts (DRI) dès le mois de novembre, en vue de recueillir ses observations et avis, qui doivent être émis dans un délai de 20 jours. Il est également transmis au bureau de la programmation relevant de la Direction de la Recherche et Vérification au sein de l'administration centrale pour être définitivement arrêté. Sa mise en œuvre est prévue dès le 1er janvier de l'année correspondante.

Une fois validé, le programme sera renvoyé à la Sous-Direction du Contrôle Fiscal de la wilaya en vue de son exécution.

Il est important de noter qu'une affaire programmée ne peut être annulée qu'en cas de demande dûment motivée adressée à la Direction des Impôts de wilaya (DIW) et acceptée par l'administration centrale, sous réserve d'erreurs ou de situations particulières telles que le décès.

À tout moment, l'administration centrale peut solliciter l'inspection prioritaire d'un contribuable en vérification de comptabilité ou de VASFE, en dehors du programme régulier,

en se basant sur les informations spécifiques dont elle dispose ou qui lui sont parvenues. (DJOUDER , 2023, p. 55)

Chaque année, le Centre des Impôts de la wilaya soumet à la Sous-Direction du Contrôle Fiscal des propositions d'affaires à vérifier, en se basant sur certains paramètres et critères.

1.2. Critères de sélection des dossiers à contrôler

L'élaboration d'un programme de vérification repose sur des propositions et des critères particulièrement significatifs, éloignés de toute forme d'arbitraire et de subjectivité dans la sélection des dossiers à vérifier. Ces propositions émanent des services fiscaux dans le but de détecter les contribuables peu respectueux, voire négligents, de leurs obligations fiscales.

Les critères de sélection comprennent généralement les éléments suivants :

- Critères liés à la taille ou à l'importance des entreprises à vérifier ;
- Critères de nature géographique ;
- Critères liés aux secteurs d'activité ;

1.2.1. Critères liés à la taille ou à l'importance des entreprises à vérifier

En ce qui concerne les critères devant orienter la sélection des contribuables à vérifier, il s'agit notamment de :

- ❖ Les critères de sélection pour la vérification des contribuables incluent l'importance du chiffre d'affaires déclaré, les contribuables les plus importants étant vérifiés en priorité.
- ❖ La fréquence des résultats déficitaires et des bénéfices très bas par rapport à l'importance du chiffre d'affaires déclaré et à la nature de l'activité exercée.
- ❖ La marge brute inférieure aux marges habituellement pratiquées.
- ❖ La variation excessive des chiffres d'affaires et des résultats déclarés.
- ❖ Une masse salariale considérée comme excessive par rapport aux normes de l'activité exercée.
- ❖ Le train de vie des contribuables ne correspond pas aux revenus déclarés. (OUAREZK, 2014, p. 49)

1.2.2. Critères de nature géographique

Le programme de vérification englobe de manière rationnelle l'intégralité du territoire de la wilaya, en accordant une priorité particulière aux activités présentant une forte présomption de fraude. (OUAREZK, 2014, p. 49)

1.2.3. Critères liés aux secteurs d'activité

Le contrôle fiscal est initialement orienté vers les secteurs et catégories d'activités considérés comme présentant un risque de fraude fiscale, en accordant également une attention particulière aux secteurs d'activités qui ne sont pas directement affectés.

L'évaluation de l'efficacité du contrôle fiscal repose principalement sur la qualité de la planification des dossiers soumis à vérification. La mission de programmation, considérée comme un levier essentiel de la performance du contrôle fiscal, doit être menée de manière objective, ce qui nécessite qu'elle soit sélective et ciblée.

En synthèse, il est observé que la sélection des dossiers fiscaux s'opère au sein d'un programme annuel, soumis à une multitude de règles et de critères de sélection définis par l'administration centrale. (OUAREZK, 2014, p. 50)

2. Préparation de la vérification

Le vérificateur doit utiliser efficacement le délai octroyé au contribuable pour préparer sa comptabilité. Il doit effectuer, au bureau, des travaux préliminaires avant la vérification proprement dite, permettant ainsi d'examiner en amont le dossier du contribuable. Cela vise à détecter d'éventuelles anomalies et à anticiper sur certains indices qui pourraient orienter ultérieurement son investigation

- ✓ Le retrait et l'examen des dossiers fiscaux.
- ✓ L'étude de la documentation technique.
- ✓ Recherches et investigations.

2.1. Retrait et examen des dossiers fiscaux

2.1.1. Retrait des dossiers fiscaux

Le contrôle fiscal commence par l'analyse du dossier fiscal du contribuable, qui constitue le point de départ du contrôle. Le vérificateur doit d'abord récupérer le dossier auprès de l'inspection fiscale compétente, en envoyant au contribuable un certificat de décharge. L'objectif de cette procédure est de recueillir toutes les informations nécessaires de manière exhaustive, afin de permettre un contrôle approfondi.

L'agent assigné à cette tâche doit s'assurer de l'intégralité du dossier, vérifiant la présence de toutes les déclarations annuelles nécessaires. Ce dossier doit contenir des informations spécifiques sur le contribuable à inspecter, énumérées de la manière suivante :

- Les bilans, le compte de résultat ;
- Tableau N 9 de la Liasses fiscales ;
- Fiche récapitulative de TVA et TAP, G50 ...
- Information supplémentaire (le statut juridique, la déclaration d'existence ...etc.)
- Les documents liés aux droits d'enregistrement ainsi que ceux relatifs à la gestion courante de la société, tels que les procès-verbaux d'assemblée générale, doivent être pris en compte (DJOUDEK, 2023, p. 57)

2.1.2. Examen des dossiers fiscaux

Suite à l'obtention du dossier, le vérificateur doit procéder à l'examen individuel de chaque cas à vérifier :

- Le dossier fiscal établi au nom de l'entreprise couvre divers domaines fiscaux tels que la taxe sur le chiffre d'affaires, la taxe sur l'activité professionnelle (TAP), les bénéfices industriels et commerciaux, ainsi que les bénéfices des professions non commerciales.
- Le dossier individuel de l'exploitant unique ou des associés, ainsi que des principaux dirigeants des sociétés, inclut les informations relatives à l'Impôt sur le Revenu Global (IRG) CITATION Gui \p 29 \l 1036 (Guide du vérificateur de comptabilité, 2001., p. 29)

Examen du dossier des impôts directs

Le vérificateur analyse de près les divers documents des déclarations fiscales annuelles, débutant par la vérification des dates de dépôt.

Trois situations doivent être prises en considération :

- Les déclarations sont déposées de manière régulière et dans les délais stipulés.
- En cas de dépôt tardif des déclarations, il est impératif de noter ces retards. Les conclusions seront établies lors de la procédure de redressement, que ce soit par évaluation ou taxation d'office.
- En l'absence de déclarations souscrites, l'évaluation ou la taxation d'office sera différée jusqu'à la réalisation d'un examen sur place des documents comptables présentés.

Ensuite, le vérificateur doit garantir, à partir des bulletins d'imposition, que toutes les impositions non prescrites ont été réalisées. Cette vérification pourra être confirmée sur place en sollicitant du contribuable la présentation des copies des rôles correspondants.

Le vérificateur doit également analyser le dossier "personnel" relatif à l'impôt sur le revenu du contribuable, ainsi que celui des principaux associés et dirigeants de la société concernée.

L'examen approfondi de ces dossiers revêt une importance cruciale, permettant notamment de mettre en lumière :

- Le revenu déclaré en comparant le revenu cédulaire avec celui déclaré par l'entreprise ou la société concernée
- L'examen des éléments du train de vie inclut la vérification de leur cohérence avec les revenus déclarés.
- Les acquisitions de propriété réalisées pendant la période vérifiée.
- Les placements de valeurs mobilières. (Guide du vérificateur de comptabilité, 2001., pp. 29-30)

2.1.2.2. Examen du dossier des taxes sur le chiffre d'affaire

En ce qui concerne le chiffre d'affaires, le vérificateur doit vérifier attentivement les dates de dépôt des déclarations périodiques, qu'elles soient mensuelles ou trimestrielles, et s'assurer de l'exactitude de tous les enregistrements relatifs au chiffre d'affaires.

De plus, il est essentiel de procéder à une concordance avec les déclarations de chiffre d'affaires déposées dans le cadre des impôts directs.

Aucune complication ne devrait se poser lorsque le fait générateur de l'impôt est le même, que ce soit la facturation ou l'encaissement. Dans de telles situations, les bases déclarées doivent être cohérentes.

Cependant, en cas de disparité entre le fait générateur de l'impôt et les encaissements réalisés, il est impératif de procéder à la reconstitution du chiffre d'affaires. (KERMOUCHE & ADOUCHE, 2019, p. 23)

2.2. Etude de la documentation technique

Avant d'entamer les travaux de vérification, le vérificateur peut se référer à la documentation technique professionnelle, principalement composée des monographies spécialisées dans les secteurs concernés par la vérification. Même si ces monographies sont anciennes, elles

demeurent potentiellement riches en informations cruciales, notamment en ce qui concerne les formules de fabrication, les équipements utilisés, et la technologie employée. (Guide du vérificateur de comptabilité, 2001., p. 31)

L'analyse des déclarations soumises permet non seulement d'évaluer le niveau de conformité aux obligations fiscales de la part du contribuable, mais également de générer des documents essentiels pour les étapes ultérieures du contrôle, notamment :

- Etat comparatif du bilan ;
- Relevé de comptabilité
- Relevé des chiffres d'affaires.
- Le relevé détaillé des frais généraux.

2.2.1. Etat comparatif du bilan

Il consigne les transactions comptables relatives aux comptes des bilans, en détaillant les éléments de l'actif et du passif sur une période de quatre (04) exercices non prescrits. Cela offre une évaluation approfondie de :

- L'émergence ou la cessation des éléments comptables.
- Les variations des différents comptes du bilan
- L'augmentation des amortissements.
- Les mouvements des emprunts. (LASSOUAG, 2001, p. 08)

2.2.2. Relevé de comptabilité

L'analyse exhaustive des comptes de résultat de chaque exercice vérifié et rendue possible grâce au relevé de comptabilité, offrant ainsi une vue d'ensemble rapide et approfondie.

Cette démarche analytique offre l'opportunité de :

- Identifier d'éventuelles variations inhabituelles dans certains postes de dépenses et charges.
- Procéder à une comparaison des bénéfices bruts et nets entre les divers exercices.
- Évaluer la progression du chiffre d'affaires en tenant compte des variations dans les achats et les stocks au cours des exercices soumis à vérification. (KHARROUBI., 2011,p.104)

2.2.3. Relevé des chiffres d'affaires

L'élaboration de ce relevé vise à fournir au vérificateur une vision détaillée des chiffres d'affaires déclarés mensuellement, classés par taux d'imposition, pour l'ensemble de la période soumise à vérification.

Grâce au rapprochement avec les factures d'achat, il garantit que :

- Tous les chiffres d'affaires ont été déclarés au cours des mois pris en considération.
- Les chiffres d'affaires ont été déclarés avec leurs taux de TVA respectifs.
- Les auto-livraisons ont été correctement déclarées.
- Le montant global des chiffres d'affaires concorde avec la reconstitution effectuée par les vérificateurs. (KHARROUBI., 2011, pp. 104-105)

2.2.4. Le relevé détaillé des frais généraux

Ce dossier permet de surveiller la progression annuelle des charges par catégorie et d'identifier celles qui semblent être anormalement élevées. (AMIRAT & HAMMOUCHE, 2016, p. 28)

Suite à la finalisation de cette étape préliminaire, caractérisée par l'analyse des dossiers fiscaux et la collecte des informations nécessaires, le vérificateur entame la phase effective de la vérification.

Section 02 : L'exécution(lancement) de la vérification de comptabilité

À l'issue de la phase préparatoire à la vérification, l'inspecteur entame ensuite la phase effective de la vérification.

La mise en œuvre de cette étape vise à garantir la conformité et l'authenticité tant sur le fond que sur la forme des documents comptables détenus par le contribuable

Parmi les documents comptables, certains sont consignés de manière quotidienne et chronologique, tels que le journal et le grand livre, tandis que d'autres, comme le bilan, le compte de résultat et l'annexe, sont établis lors de la clôture annuelle des comptes.

La phase initiale de la vérification sur place débute par l'établissement d'un premier contact avec les responsables de l'entreprise, suivie d'une visite des installations et de la collecte préliminaire de certaines informations.

2.1 L'envoi de l'avis de vérification

La vérification de la comptabilité, qui consiste à examiner les documents comptables sur place dans les locaux de l'entreprise, ne peut être entreprise sans que le contribuable n'ait été préalablement informé par un avis de vérification. Cet avis est accompagné d'une copie de la Charte des droits et obligations du contribuable, qui précise les droits et les devoirs des deux parties lors des opérations de vérification et tout au long de la procédure contradictoire de rectification. (AARAB, 2021, p. 219)

Selon l'article 20, alinéa 4, du (CPF 2024), Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé, par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification, sur lequel le contribuable est informé que la charte des droits et obligations du contribuable vérifié est à consulter sur le site Web de

L'administration fiscale et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de vingt (20) jours, à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit être remis directement au contribuable en cas de personne physique, ou au gérant ou au représentant dûment désigné en cas de société.

❖ **Son contenu :**

Il s'agit de prescriptions légales qui constituent des garanties accordées par la loi aux contribuables faisant l'objet d'un contrôle

L'avis de vérification doit obligatoirement fournir au contribuable, sous peine de nullité, divers renseignements et indications, notamment : (Art.20-4 du CPF.2024).

- Le nom, le prénom et le grade du vérificateur.
- Le nom ou la raison social du contribuable à vérifier avec l'adresse exacte.
- La date et l'heure de la première intervention.
- La période à vérifier, les impôts, taxes et redevances auxquels est assujetti le contribuable.
- La faculté donnée au contribuable à se faire assister par un conseil de son choix.

❖ **Importance des indications contenues dans l'avis de vérification :**

Le non-respect des règles mentionnées précédemment peut parfois entraîner une irrégularité dans la procédure de vérification, entraînant ainsi l'annulation des ajustements qui

en découlent. Cette annulation peut être absolue ou relative, en fonction de la situation. Par exemple, si l'avis de vérification ne précise pas que le contribuable a le droit d'être assisté par un conseil de son choix, la nullité de la procédure est absolue et ne peut être corrigée par la suite. De plus, les exercices, impôts et taxes non mentionnés dans l'avis de vérification ne peuvent faire l'objet d'un contrôle, risquant ainsi l'annulation des rappels de droits correspondants.

En cas de changement des vérificateurs, le contribuable est tenu informé.

En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'état des documents comptables, l'avis de vérification de comptabilité est remis au début des opérations de contrôle.

L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue du délai de préparation précité. (Art.20-4 du CPF.2024).

2.2. La première intervention sur place

Une fois le délai légal accordé au contribuable pour préparer sa comptabilité arrivée à terme, la brigade de vérification, composée de deux vérificateurs de comptabilité et de leur chef, se rend au siège de l'entreprise à la date et à l'heure indiquées dans l'avis de vérification pour mener l'intervention.

Lors de cette première rencontre, le vérificateur établit un contact initial avec les dirigeants de l'entreprise. Il pose plusieurs questions afin d'obtenir des informations sur l'historique de l'entreprise, ses activités principales et accessoires, le nombre de personnel, les investissements, les principaux clients et fournisseurs, ainsi que la technologie utilisée. (AARAB, 2021, p. 219)

Suite à cette première discussion, le vérificateur demande habituellement à visiter les locaux industriels et commerciaux pour évaluer les modalités d'exercice de l'activité et les moyens mis en œuvre.

La vérification des livres et documents comptables se fait sur place, sauf si le contribuable en fait la demande par écrit et que le service l'accepte, ou en cas de force majeure dûment constatée par le service, les vérificateurs peuvent emporter les documents dans leurs bureaux, dans ce cas, ils doivent délivrer une décharge des pièces et documents qui leurs sont remis et ce conformément à l'article. (Art.20-1 du CPF,2024)

2.3 Examen de la comptabilité

L'examen de la comptabilité consiste à vérifier tous les documents comptables ainsi que les pièces justificatives des recettes et des dépenses présentées par le contribuable. L'objectif est de garantir leur conformité et leur intégrité.

Ayant approfondi sa connaissance de l'entreprise au regard des éléments de l'exploitation et de la documentation produite sur place, le vérificateur peut entreprendre le contrôle des documents comptables, A cet effet, il procédera à un examen de régularité en la forme et quant au fond de la comptabilité produite par l'entreprise. (HALOUI, 2011, p. 50)

2.3.1 Examen de la comptabilité en la forme

La comptabilité est considérée comme conforme en termes de forme si elle satisfait aux trois conditions suivantes :

- Elle doit être complète et régulière
- Elle doit être arithmétiquement exacte
- Elle doit être probante.

A. Complète et régulière

Une comptabilité est jugée exhaustive et conforme uniquement si elle inclut tous les livres et documents obligatoires définis par les articles 9 à 12 du Code de commerce, et si elle est gérée conformément aux normes du Système Comptable Financier (SCF).

En cas de non-respect de ces règles, cela conduit à l'utilisation de la taxation d'office, où les bases déclarées sont remplacées par des bases reconstituées, selon l'évaluation des vérificateurs.

B. Arithmétiquement exacte

À ce stade, l'objectif n'est pas d'évaluer la sincérité de la comptabilité, mais simplement de s'assurer de l'exactitude arithmétique des informations qu'elle renferme.

Le rapprochement des sommes entre les livres obligatoires, les livres auxiliaires et les documents de synthèse est également pris en compte. Cela signifie que les débits doivent concorder avec les crédits, et que le total dans le journal doit correspondre à celui dans le grand livre. (MEDJELDI & ZAIDI, 2023, p. 52).

C. probante

La comptabilité est fiable lorsque l'entreprise peut fournir des justifications pour toutes les transactions enregistrées, tant dans leurs principes que dans leurs montants. Chaque opération doit être clairement identifiée.

2.3.2 Examen de la comptabilité en le fond

Une fois que le vérificateur a confirmé que les comptes ont été présentés de manière régulière et qu'ils sont conformes aux exigences de forme, il procède à un contrôle de fond. Ce contrôle consiste en un examen approfondi des comptes, impliquant un double contrôle. Un contrôle interne des documents comptables et un contrôle externe.

2.3.2.1. Contrôle interne (contrôle à travers les données comptables)

Il concerne principalement les éléments comptables les plus critiques qui contribuent à la détermination du bénéfice brut, à savoir la valeur ajoutée et la marge brute. (Guide du vérificateur de comptabilité, 2001., p. 56)

Principalement, ces éléments sont :

- Les achats.
- Les stocks.
- Les ventes.
- Les charges.

A. Le contrôle des achats

La vérification du poste comptable "Achats" peut révéler des irrégularités qui se regroupent en deux catégories :

- Majoration des achats.
- Minoration des achats.

➤ Majoration des achats :

L'augmentation (majoration) des achats vise à diminuer la charge fiscale en réduisant le bénéfice brut, et par conséquent, le bénéfice net.

Elle peut se présenter de diverses façons :

- Enregistrement de la même facture à deux moments distincts.
- Enregistrement d'achats fictifs sans possibilité de fournir une facture correspondante

- Inscription d'une facture ancienne avec une modification du millésime (dernier chiffre de l'année)
- Enregistrement d'une facture dans deux registres auxiliaires distincts :
- Enregistrement, du côté des dépenses, d'acquisitions d'immeubles, de machines, de frais d'entretien déjà comptabilisés comme dépenses générales, ainsi que des dépenses personnelles du chef d'entreprise ou des associés sur le compte "Achats".
(Guide du vérificateur de comptabilité, 2001., p. 57)

➤ **Minoration des achats :** Les minorations d'achats visent principalement à diminuer les recettes, ce qui conduit automatiquement à une réduction du chiffre d'affaires, du résultat fiscal et de l'assiette de l'impôt.

Cette fraude peut prendre diverses formes, telles que :

- Acquisitions effectuées sans qu'une facture soit réglée, souvent à travers des transactions non déclarées.
- Acquisitions camouflées en tant que frais généraux et enregistrées dans un autre compte de dépenses.
- Cacher les coûts liés aux achats.
- Acquisitions effectuées en utilisant une identité fictive
- Achats sans factures

Le vérificateur doit avoir accès aux outils les plus efficaces pour repérer ces irrégularités, comme la comparaison d'informations provenant de différentes sources (relevés bancaires, factures fournisseurs). Ces données peuvent être obtenues en analysant les dossiers d'autres contribuables ou en utilisant le droit de communication de l'administration fiscale vis-à-vis des entreprises, qu'elles soient privées ou publiques.

B. Le contrôle des stocks

Les éléments composant les stocks comprennent les marchandises, les matières premières, les produits semi-finis, ainsi que les produits et travaux en cours, et les emballages non récupérables.

Par ailleurs, les anomalies constatées dans ce compte provoquent des fluctuations dans le résultat imposable. Elles se présentent généralement sous deux formes :

- **La minoration en valeur :** Quand on utilise une valeur estimative inférieure à celle exigée par la réglementation en vigueur, basée sur les quantités réelles.
- **La minoration en quantité :** Quand l'inventaire ne révèle qu'une partie des produits, cela correspond à une dissimulation quantitative.

La sous-évaluation (la minoration) des stocks conduit à une diminution des résultats d'exploitation. Cette méthode vise à présenter un pourcentage de bénéfice brut apparemment normal. En d'autres termes, en réduisant la valeur des stocks, une entreprise peut artificiellement maintenir un niveau de bénéfice brut qui semble conforme aux normes attendues. Cependant, cette pratique peut entraîner une distorsion de la réalité financière de l'entreprise et fausser l'image de sa rentabilité réelle.

- **La majoration du stock :** Certains contribuables recourent à la surestimation des stocks dans le but de présenter une situation financière améliorée, que ce soit pour faciliter l'obtention d'un crédit bancaire, inciter les associés à augmenter leurs actions, se conformer aux normes de la profession en affichant un pourcentage de bénéfice élevé, ou encore temporiser en déclarant momentanément un bénéfice susceptible de compenser le déficit reportable le plus ancien. Cependant, cette pratique peut entraîner des distorsions dans la réalité financière de l'entreprise et induire en erreur les parties prenantes. (Litim, 2020, p. 61)

Pour résoudre ce problème, les vérificateurs doivent renforcer leurs vérifications en demandant la soumission de fiches d'inventaire détaillées ainsi que de rapports précis

C. Le contrôle des ventes

Pour réduire ses impôts, le contribuable n'hésite pas à sous-évaluer ses ventes, qui se concrétisent par :

- La non-comptabilisation de certaines rentrées d'argent.
- Ventes sans factures
- La négligence de déclarer certaines ventes en espèces.
- Enregistrer de manière fictive le retour de marchandises.
- Le gonflement des stocks. (Guide du vérificateur de comptabilité, 2001., p. 63)

Pour garantir l'authenticité (la sincérité) des factures, le vérificateur doit examiner les documents liés à la vente, tels que les commandes reçues, les bons de livraison et le registre du magasinier, qui consignent les mouvements des marchandises. Cela implique de recouper les

informations avec les principaux clients de l'entreprise et les entreprises de transport responsables du déplacement des produits transformés ou commercialisés par l'assujetti.

D. Le contrôle des charges :

En cours d'activité, l'entreprise supporte des coûts qui varient principalement en fonction des niveaux de chiffre d'affaires et de la nature de l'activité exercée.

Dans certains cas, il peut se produire une surestimation(gonflement) ou une exagération des charges, se manifestant de différentes manières, notamment :

- Assumer les frais et dépenses personnelles de l'exploitant, du gérant et des associés.
- Ne pas respecter les limites fixées par la loi pour déduire certaines charges, telles que l'amortissement des véhicules de tourisme, les donations et les frais de réception.
- Comptabilisation en double des charges. (DJOUDER , 2023, pp. 68-69)

Ainsi, il serait judicieux de mener une vérification par échantillonnage, en particulier sur les charges mentionnées précédemment, afin de détecter d'éventuelles erreurs et anomalies. Ces constatations seront ensuite prises en compte lors de la reconstitution des résultats.

2.3.2.2. Contrôle externe

Afin de garantir l'exactitude de la comptabilité dans son contenu (en le fond), des investigations externes sont essentielles pour valider les pièces justificatives et les écritures correspondantes.

Ces vérifications(contrôles) peuvent soit confirmer la fiabilité de la comptabilité, soit remettre en question une partie ou l'intégralité de celle-ci. Cette remise en question peut être étayée par des explications justifiées, telles que des retours fictifs de marchandises ou la non-comptabilisation d'une portion des achats.

2.4 Vérification des comptes du bilan :

Un compte de bilan représente, par essence, une utilisation(emploi) ou une source(ressources) qui est accessible à une entreprise de manière temporaire.

Les comptes de bilan contribuent à la formation du bilan comptable, englobant les comptes de la classe 1 à la classe 5.

Les comptes du bilan sont classés en deux groupes :

- Les comptes de l'actif.
- Les comptes de passif.

A. Les comptes de l'actif :

Un actif représente une ressource sous le contrôle de l'entreprise, résultant d'événements passés, et dont l'entreprise anticipe des avantages économiques futurs.

Les comptes d'actifs comprennent des : (AMIRAT & HAMMOUCHE, 2016, p. 35)

- Immobilisation.
- Stocks.
- Créances.
- Trésorerie (caisse, banque).

- **Immobilisations** Les immobilisations représentent des biens destinés à être utilisés de manière durable dans l'activité de l'entreprise. Elles se classent généralement en trois grandes catégories: les immobilisations corporelles, les immobilisations incorporelles et les immobilisations financière.

L'examen des immobilisations doit permettre de s'assurer que :

- Elles sont présentes.
 - Elles appartiennent à l'entreprise
 - Leur évaluation est correcte.
 - Leur comptabilisation est correcte.
 - La séparation entre les charges et les immobilisations est faite de manière appropriée.
- **Les stocks** Les stocks représentent des actifs possédés par l'entreprise et destinés à être vendus dans le cadre de ses activités habituelles, ou en cours de production en vue de cette vente. Ces stocks comprennent des matières premières ou fournitures qui seront consommées pendant le processus de fabrication ou la prestation de services.

Il est essentiel de procéder à une vérification minutieuse du compte, car les enregistrements qui y sont ajoutés ont un impact direct sur les résultats de l'entreprise.

Par conséquent, l'inspection de ce compte doit se concentrer sur la vérification de la précision physique ou matérielle des stocks, ainsi que sur la justesse des montants comptabilisés.

➤ **Les créances :**

Les créances englobent tous les droits que l'entreprise a acquis grâce à ses interactions avec des tiers.

Ce contrôle permet d'identifier des baisses potentielles du chiffre d'affaires, souvent causées par :

- Des erreurs dans l'affectation des comptes.
- Des ventes effectuées sans émission de factures ou avec des avoirs non justifiés.

➤ **Trésorerie :**

Cette catégorie englobe les investissements en valeurs mobilières, le fonds disponible en caisse, ainsi que les soldes bancaires.

Vérification de compte caisse : L'examen de ce compte doit viser à garantir que :

- ✓ Toutes les recettes en espèces ont été comptabilisées ;
- ✓ Les recettes comptabilisées l'ont été pour leur valeur réelle.

Dans cette perspective, le vérificateur exploite toutes les méthodes de vérification à sa disposition (recoupements) et examine de manière critique les ventes, en particulier celles réalisées au comptant.

Vérification de compte banque :

Le vérificateur effectue une concordance(rapprochement) entre les enregistrements comptables impactant le compte bancaire et les relevés bancaires fournis par la banque. (AMIRAT & HAMMOUCHE, 2016, p. 37)

B. Les comptes de passif

Un passif représente une composante du patrimoine ayant une valeur économique défavorable pour l'entreprise. C'est une responsabilité envers un tiers, avec une probabilité certaine ou probable d'entraîner une sortie de ressources au profit de ce tiers, sans contrepartie équivalente au moins.

Les comptes du passif englobent des :

- Capitaux propres.
- Emprunts.
- Fournisseurs et comptes rattachés.

➤ **Les capitaux propres :**

Ce compte est principalement composé de :

Le capital social :

Il symbolise la valeur statutaire des apports réalisés par les associés lors de la fondation de l'entreprise. L'examen doit porter sur les variations (à la hausse ou à la baisse) qui ont impacté le capital de la société.

Les réserves et résultats :

En général, ces comptes renferment des bénéfices en attente d'affectation. Par conséquent, toute distribution de ces réserves doit s'accompagner d'une déclaration et du paiement d'une retenue à la source sur les produits des actions.

➤ **Les emprunts :**

Les emprunts représentent des fonds financiers provenant de sources externes, obtenus auprès d'établissements de crédit ou de tiers divers. Ces fonds sont destinés à être utilisés de manière durable pour financer les moyens d'exploitation ou de production. Ils contribuent, en conjonction avec les capitaux propres, à répondre aux besoins à long terme de l'entreprise. La vérification des emprunts doit se faire en examinant les contrats de prêt ainsi que les tableaux d'amortissements financiers fournis par l'organisme prêteur. Il est essentiel de s'assurer de leur correspondance avec les enregistrements comptables. (AMIRAT & HAMMOUCHE, 2016, p. 38)

➤ **Fournisseurs et comptes rattachés** Ce compte doit inclure toutes les dettes associées aux achats de biens et services liés au cycle opérationnel de l'entreprise.

L'analyse (le contrôle) de ce compte vise à garantir que toutes les factures d'achats reçues ont été enregistrées de manière précise et correcte sur le plan comptable.

2.5 Vérification des comptes de gestion

Suite à la réalisation de vérifications sur certains comptes du bilan, le vérificateur se concentrera sur la validation des enregistrements comptables relatifs aux comptes de gestion, à savoir les charges et les produits. Il examinera attentivement ces comptes afin de s'assurer de leur exactitude et de leur conformité aux principes comptables en vigueur.

A. Examen des charges

L'audit (la vérification) des comptes de charges représente assurément une tâche exigeante, mais également cruciale, Cela s'explique par diverses raisons :

- Les charges comptabilisées ont un effet direct sur le résultat fiscal de l'entreprise
- Les comptes de charges sont souvent porteurs des éventuelles anomalies que pourrait présenter la comptabilité.
- Si la comptabilité vérifiée est rejetée, la plupart des informations permettant de reconstituer le résultat imposable proviennent généralement des charges de l'entreprise.

Ainsi, il est essentiel d'effectuer une vérification aussi approfondie que possible des comptes de charges.

B. Examen des produits imposables

Les revenus imposables englobent les recettes opérationnelles, les revenus financiers et les gains exceptionnels, formant ainsi un élément crucial pour calculer le résultat imposable.

En contrôlant ces comptes, le vérificateur doit faire preuve d'une exhaustivité significative en examinant attentivement les écritures comptables et en s'assurant de leur conformité aux dispositions légales. De plus, il doit choisir la méthode de vérification la mieux adaptée à l'ampleur et à la nature de l'activité de l'entreprise vérifiée, ainsi qu'au niveau d'organisation de sa comptabilité. (DJOUDER , 2023, p. 73)

2.6. L'achèvement de la vérification de comptabilité

Après avoir mené tous les contrôles nécessaires et complété un examen approfondi de la comptabilité, le vérificateur entreprendra d'autres tâches afin de finaliser la vérification :

- La rédaction d'un rapport de vérification ;
- L'émission d'un rôle ;
- L'annotation du dossier fiscal du contribuable vérifié.

2.6.1. La rédaction d'un rapport de vérification

Le rapport de vérification constitue le document par lequel les vérificateurs officialisent la conclusion de l'ensemble du processus de vérification.

Il devrait inclure toutes les informations et les données numériques nécessaires pour garantir la conformité aux procédures, ainsi que pour évaluer et apprécier les résultats des contrôles effectués.

Il doit également faire référence à :

- Si l'avis de vérification a été adressé par voie postale, sous pli recommandé avec accusé de réception ou remis en mains propres au contribuable vérifié contre accusé de réception.
- La durée du délai supplémentaire éventuellement accordé pour le début du contrôle sur place ainsi que les raisons ayant motivé son octroi.
- La nature des investigations préliminaires à la vérification effectuées (recoupements bancaires, recoupements clients, interventions diverses ...etc.) en indiquant la désignation des organismes ou opérateurs contractés.
- La nature des infractions relevées ainsi que les sanctions applicables avec référence aux textes les prévoyant. (DJOUDER , 2023, p. 83)

Une copie du rapport de vérification est envoyée à la Direction Régionale pour un examen ultérieur, tandis qu'une autre est archivée dans les dossiers du contribuable.

2.6.2. Emission des rôles supplémentaires

La désignation des rôles supplémentaires marque la fin des vérifications. Ces rôles déterminent le montant final des impôts dus ainsi que des pénalités associées, catégorisées par type d'impôt. De plus, ils établissent les délais de paiement.

En outre, il fixe le moment à partir duquel commence le délai pour faire appel.

Effectivement, les appels juridiques (les recours contentieux) ne peuvent être pris en considération que lorsque les rôles ont été reçus. Dans le cas contraire, il y a un risque que l'appel soit rejeté pour cause de précipitation.

En outre, on crée des rapports statistiques qui sont envoyés aux services de la Direction des impôts de la wilaya. Ces rapports sont ensuite transmis et regroupés au niveau de la Direction générale. (LASSOUAG, 2001)

2.6.3. Annotation du dossier fiscal

Avant d'envoyer le dossier fiscal à l'inspection compétente, les vérificateurs prennent soin d'annoter attentivement chaque détail du dossier. Cette étape consiste à ajouter des commentaires, des observations et des notes pertinentes pour garantir une documentation complète et claire avant que le dossier ne soit soumis à l'examen de l'inspection spécialisée. Cette annotation approfondie contribue à faciliter la compréhension du dossier et à fournir des informations essentielles pour toute évaluation subséquente.

Dans ce contexte, les bulletins d'imposition seront enrichis avec les références fiscales, le montant des droits et des pénalités rappelées, ainsi que les détails du service ayant effectué les ajustements.

Section 03 : Les conséquences de la vérification de comptabilité

Après avoir effectué tous les contrôles nécessaires et une fois que l'examen détaillé de la comptabilité, tant sur la forme que sur le fond, est terminé, le vérificateur est en mesure de donner son avis sur l'exactitude de la comptabilité du contribuable. Les conclusions de cette vérification générale de la comptabilité doivent être communiquées au contribuable au moyen d'une notification de redressement, même en l'absence de corrections, ou en cas de rejet de la comptabilité.

1. Les procédures de redressement

L'application de la procédure de redressement repose principalement sur la manière dont le contribuable se conforme ou non à ses devoirs en matière fiscale et comptable.

« Les agents chargés des travaux de contrôles et de vérifications des dossiers fiscaux des contribuables relèvent souvent des anomalies (les omissions, les insuffisances, les inexactitudes...etc.) et que ces dernières feront justement l'objet de rectification afin de récupérer l'assiette de l'impôt préalablement dissimulée. Par ailleurs, l'inspecteur spécialiste des travaux de contrôle, dans la limite de droit de reprise, dispose de deux grandes catégories de procédures de redressements, particulièrement : »

- Procédure Contradictoire de Redressement
- Procédure d'imposition d'office (taxation d'office). (MAHTOUT , 2019, p. 137)

1.1 La procédure contradictoire de redressement :

La procédure de rectification contradictoire, ou redressement, s'applique aux contribuables qui ont respecté leurs devoirs en matière de déclarations et de comptabilité.

En fait, lors de la procédure de rectification contradictoire, le contribuable bénéficie de protections plus solides, et c'est à l'administration de prouver la validité des ajustements effectués.

C'est la procédure de rectification habituelle. Elle permet de repérer les lacunes, erreurs, omissions ou dissimulations dans les éléments utilisés pour calculer les impôts, droits, taxes et redevances.

Ce processus est un droit accordé au contribuable supposé être honnête dans ses déclarations. Il commence par :

1.1.1 L'envoi de la notification primitive

Les résultats d'une vérification de comptabilité doivent être portés à la connaissance du contribuable vérifié sur la base d'une notification de redressement, même si aucun redressement n'a été effectué ou si les comptes ont été rejetés. (DJOUDEK , 2023, p. 79)

Selon l'article 20, alinéa 6, du (CPF) Sous peine de nullité de la procédure, la notification de redressement doit mentionner que le contribuable a la faculté de se faire assister d'un conseil de son choix pour discuter les propositions de rehaussement ou pour y répondre.

La notification de redressement est adressée par lettre recommandée avec accusé de réception ou remise au contribuable contre accusé de réception

La notification de redressement doit être suffisamment détaillée et motivée, elle doit également reprendre les dispositions des articles sur lesquels reposent les redressements, de manière à permettre au contribuable de reconstituer les bases d'imposition et de formuler ses observations ou de faire connaître son acceptation. (Art.20-6 du CPF,2024)

Le contribuable dispose d'un délai de quarante (40) jours pour faire parvenir ses observations ou son acceptation.

- ✓ S'il donne son accord, L'impôt est calculé selon les informations fournies dans la notification. Une fois établi, cet impôt devient définitif et ne peut être contesté par l'administration. L'imposition est établie sur la base notifiée. Elle devient définitive et ne peut être remise en cause par l'administration.
- ✓ S'il formule des observations et que l'administration les rejette, le contribuable doit être informé par correspondance détaillée et motivée. Si cette dernière fait ressortir un nouveau chef de redressement ou la prise en compte de nouveaux éléments non repris dans la notification initiale, un délai de réponse supplémentaire de 40 jours est accordé au contribuable pour faire parvenir ses observations.

Le contribuable vérifié doit être informé, dans le cadre de la notification de redressement, qu'il a la possibilité de solliciter dans sa réponse **l'arbitrage** pour des questions de faits ou de droit, selon le cas, du Directeur des Grandes Entreprises, du Directeur des Impôts de wilaya, ou du chef du centre des Impôts, ou chef du service des recherches et vérifications.

Une convocation écrite, devant préciser la date et l'heure de la réunion d'arbitrage, est remise au contribuable vérifié, en mains propres ou par envoi recommandé avec accusé de réception. A cet effet, le contribuable vérifié doit disposer d'une période de préparation d'au moins dix (10) jours, à compter de la date de réception de ladite convocation.

Le contribuable vérifié doit être informé dans le cadre de la convocation qu'il peut se faire assister par un conseil de son choix. (Art.20-6 du CPF,2024).

1.1.2. La notification de redressement

Si le contribuable réussit à présenter à l'administration fiscale des arguments raisonnables et des explications, comme la fourniture de pièces justificatives ou des justifications pour certaines transactions, dans le délai imparti, les agents vérificateurs sont obligés d'examiner attentivement les réponses du contribuable et de réviser les bases d'imposition pour établir la notification finale.

À la conclusion du contrôle et après examen des réponses du contribuable, le vérificateur établit **la notification définitive**. Cette notification comprend toutes les objections formulées par le contribuable dans ses réponses, ainsi que les montants définitifs des impôts et des pénalités, ainsi que les délais de paiement accordés. Ces informations seront envoyées au contribuable vérifié sous forme de rôles.

Par ailleurs une fois que cette procédure est achevée et que le vérificateur a rédigé son rapport de vérification il présentera une copie à la direction régionale et une autre sera archivée avec le dossier du contribuable.

1.2. La procédure d'imposition d'office (La taxation d'office)

Tout contribuable, qu'il s'agisse d'une personne physique ou morale, est passible d'une imposition d'office s'il ne soumet pas ses déclarations légales dans les délais fixés par l'administration fiscale. Lorsque le contribuable perd la possibilité de faire valoir son point de vue, la procédure contradictoire est annulée.

Dans certaines circonstances, l'administration peut être amenée à déterminer d'office les éléments servant de base à l'imposition. Cela se produit notamment lorsque le contribuable :

- ✓ S'oppose au contrôle fiscal, soit de lui-même, soit du fait de l'intervention ou de la présence de tiers faisant obstacle à la poursuite des opérations de contrôle. (Art.44-1 du CPF,2024)
- ✓ N'a pas déposé, dans les délais légaux, la déclaration relative aux revenus, la déclaration relative à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou les déclarations de TVA. (Art.44-4 du CPF,2024)
- ✓ N'a pas présenté de comptabilité (Art.44-4 du CPF,2024) ou que sa comptabilité a fait l'objet d'un rejet.

Le rejet de comptabilité à la suite d'une vérification de comptabilité, ne peut intervenir que dans le cas où l'administration démontre son caractère non probant lorsque :

- La tenue des livres, documents comptables et pièces justificatives n'est pas conforme aux dispositions des articles 9 à 11 du code de commerce, au système comptable financier et autres législations et réglementations en vigueur
- La comptabilité comporte des erreurs, omissions ou inexactitudes répétées liées aux opérations comptabilisées (Art. 33 du CPF,2024)

1.3 La reconstitution des bases d'imposition

Après le rejet de la comptabilité, Le vérificateur procède à la reconstitution des éléments servant de base à l'imposition, en choisissant la méthode à appliquer en fonction de la taille et

de l'importance de l'entreprise contrôlée, ainsi que de la nature de son activité et de toutes les erreurs et inexactitudes relevées au cours de la vérification.

Il existe plusieurs méthodes pour reconstruire les éléments servant de base à l'imposition, parmi lesquelles les plus couramment utilisées sont :

- ❖ Reconstitution à partir des achats
- ❖ Reconstitution à partir des constances (du processus) de fabrication
- ❖ Reconstitution à partir des charges d'exploitation.

1.3.1. Reconstitution à partir des achats

La méthode de reconstitution basée sur les achats est largement employée pour les activités d'achat-revente. Elle implique l'addition des achats déclarés aux achats dissimulés. Ensuite, le total des achats reconstitués est multiplié par un pourcentage moyen de marge brute pour obtenir le chiffre d'affaires reconstitué. (DJOUDER , 2023, p. 73)

1.3.2. Reconstitution à partir des constances (du processus) de fabrication

La méthode de reconstitution basée sur les constances de fabrication implique la reconstruction de la production en isolant et en suivant comptablement un élément entrant dans le processus de fabrication, qu'il soit acheté ou préférentiellement importé.

La reconstitution de la production se basera sur les quantités achetées, auxquelles seront ajoutées les quantités en stock au début de la période vérifiée, puis soustraites les quantités restantes en stock à la fin de la période. Les quantités ainsi utilisées seront réduites d'un pourcentage de perte dépendant de la nature et des conditions d'exercice de l'activité.

Le pourcentage de dissimulation sera appliqué à la production déclarée pour faire ressortir la production non déclarée qui sera fiscalisés (KHALED, 2017, p. 63)

1.3.3. Reconstitution à partir des charges d'exploitation

Cette méthode consiste à estimer les chiffres d'affaires ou les recettes professionnelles en se basant sur une charge qui présente un lien constant avec l'activité

En d'autres termes, elle évalue les revenus en fonction d'un élément de dépense qui reste relativement constant par rapport à l'activité commerciale. Par exemple, si une entreprise dépense un montant constant pour l'achat d'une matière première spécifique, cette dépense peut servir de base pour estimer ses revenus.

Cette méthode est particulièrement pratique lorsque la relation entre la charge et l'activité est bien établie et stable. (KHALED, 2017, p. 64)

2. Les sanctions en matière fiscale

À la suite d'un contrôle fiscal, les contribuables qui ne s'acquittent pas de leurs obligations fiscales envers l'État et qui se livrent à des manœuvres frauduleuses s'exposent à des sanctions, notamment des sanctions fiscales et des sanctions pénales ainsi que des sanctions particulières.

2.1. Les sanctions fiscales

Les sanctions fiscales sont des amendes financières imposées par l'administration fiscale conformément à la loi et sous supervision judiciaire. Elles sont principalement composées d'intérêts ou de majorations sur les impôts dus, ainsi que d'amendes fiscales.

➤ Retard dans le dépôt des déclarations

Si l'administration fiscale constate des retards dans le dépôt des déclarations fiscales pour certains impôts et taxes, et si ces déclarations sont soumises après la date limite prévue par la loi, le contribuable sera soumis à des sanctions.

L'administration impose au contribuable le paiement d'une pénalité de :

- Une majoration de 25% est appliquée si le dépôt des déclarations est effectué plus de deux mois après la date limite de soumission.
- Si le retard dépasse un mois, le taux de pénalité est de 20%
- Si le retard n'excède pas un mois, le taux est fixé à 10%.

Si les déclarations portant la mention "néant" ou celles soumises par les contribuables bénéficiant d'une exonération ou présentant des résultats déficitaires sont déposées en retard, cela entraîne l'application d'une amende de :

- 2.500 DA, lorsque le retard est égal à un mois ;
- 5.000 DA, lorsque le retard est supérieur à un mois et inférieur à deux mois
- 10.000 DA, lorsque le retard est supérieur à deux mois.

➤ Insuffisance dans les déclarations des contribuables

Si un contribuable, qui est tenu de déclarer les bases ou éléments servant de base à l'impôt, déclare un revenu ou un bénéfice incorrect ou insuffisant, le montant des impôts éludés ou compromis est augmenté de :

- Une majoration de 10% est appliquée si le montant des droits éludés est inférieur ou égal à 50 000 DA
 - Une majoration de 15% est appliquée lorsque le montant des droits éludés dépasse 50 000 DA mais reste inférieur à 200 000 DA.
 - Une majoration de 25% est appliquée lorsque le montant des droits éludés dépasse 200 000 DA (Art.193-1 du CIDTA,2024)
- Empêchement d'un contrôle fiscal au sein d'une entreprise**

Si les agents de l'administration fiscale se présentent dans une entreprise pour effectuer une vérification fiscale et que celle-ci est fermée, le contribuable faisant l'objet du contrôle se verra infliger une amende de 50 000 DA. En cas d'empêchement ou d'impossibilité d'exécuter leurs tâches, l'amende fiscale pour le contribuable sera de 10 000 DA à 30 000 DA. (Art.304 du CIDTA,2024, p. 118)

➤ **Le cas de défaut de facturation**

Le non-respect de l'obligation de facturation ou de sa présentation entraîne l'application d'une amende, dont les montants sont fixés comme suit :

- 50.000 DA pour les commerçants détaillants ;
- 500.000 DA pour les commerçants grossistes
- 1000 000DA pour les producteurs et importateurs.

Les agents de l'administration fiscale, dotés de qualifications appropriées et ayant au moins le grade d'inspecteur, sont également autorisés à constater le défaut de facturation. (Art.65 loi de finance,2003)

2.2. Les sanctions pénales

Les sanctions pénales sont des punitions définies par la loi pour les personnes qui ne respectent pas les règles. Si quelqu'un utilise des astuces frauduleuses, il peut être puni par la loi.

L'Article 303 du code des impôts directs et taxes assimilées fixe les sanctions pénales comme suit :

- D'une amende pénale de 50.000 DA à 100.000 DA, lorsque le montant des droits éludés n'excède pas 100.000 DA
- De l'emprisonnement de deux (02) mois à six (06) mois et d'une amende de 100.000 DA à 500.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 100.000 DA et n'excède pas 1.000.000 DA
- De l'emprisonnement de six (06) mois à deux (02) ans et d'une amende de 500.000 DA à 2.000.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 1.000.000 DA et n'excède pas 5.000.000 DA
- De l'emprisonnement de deux (02) ans à cinq (05) ans et d'une amende de 2.000.000 DA à 5.000.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 5.000.000 DA et n'excède pas 10.000.000 DA
- De l'emprisonnement de cinq (05) ans à dix (10) ans et d'une amende de 5.000.000 DA à 10.000.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 10.000.000 DA. (Art.303 du CIDTA,2024, pp. 116-117)

2.3. Sanctions particulières

Les personnes coupables de fraude fiscale peuvent subir des sanctions autres que des amendes ou de la prison. Par exemple, le tribunal peut leur interdire temporairement d'exercer une profession commerciale ou industrielle, ou même de conduire en suspendant leur permis. Ces interdictions peuvent durer jusqu'à trois ans et être doublées en cas de récidive. De plus, les entreprises dont les dirigeants ont été condamnés pour fraude fiscale peuvent être privées, sur décision du tribunal, de la possibilité de travailler pour l'État et les collectivités publiques pendant jusqu'à dix ans

Conclusion

Tout au long de ce chapitre, nous avons tenté de faire la lumière sur la procédure de vérification de comptabilité.

La vérification de comptabilité constitue une étape clé du contrôle fiscal, couvrant l'ensemble des impôts et taxes. Elle s'applique aux individus ou aux entreprises exerçant une activité commerciale. C'est un outil essentiel pour repérer les incohérences, les erreurs et les risques de fraude, en faisant ainsi un élément crucial du processus de conformité fiscale.

La vérification de comptabilité a pour objet d'examiner les documents comptables d'une entreprise dans ses locaux, en les comparant à certaines données factuelles ou matérielles, afin

de s'assurer que les écritures comptables sont régulières et probantes. Dans le cas contraire, si les conditions ne sont pas remplies, elle peut faire l'objet d'un rejet par l'administration fiscale. Dans la plupart des cas, ces rejets sont dus à un manque de rigueur et de sincérité de la part du contribuable, qui est alors tenu de corriger les lacunes et d'apporter des éclaircissements.

Afin de protéger les intérêts du Trésor public, l'administration fiscale applique des pénalités fiscales et des sanctions pénales aux contribuables qui ne respectent pas leurs obligations fiscales de bonne foi.

**Chapitre III : Cas pratique
portant sur la vérification de
comptabilité**

Introduction

Dans ce dernier chapitre, nous avons essayé de donner une illustration chiffrée afin de mieux appréhender les aspects théoriques abordés dans les chapitres précédents, et de mieux comprendre la procédure de vérification de comptabilité d'une entreprise. Cette étude de cas sera précédée d'une brève présentation de l'établissement d'accueil qui est le centre des impôts de la wilaya de Bejaïa.

Ce chapitre se divise en deux sections distinctes. La première partie sera dédiée à la présentation du centre des impôts de la wilaya de Bejaïa, tandis que la seconde se concentrera sur l'analyse d'un dossier de contribuable.

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil

Pour cette étude de cas, nous commencerons par présenter le centre des impôts en mettant l'accent sur ses différents départements. Dans cette optique, nous allons nous intéresser de plus près au principal département de contrôle et de recherche ;

1. Présentation de centre des impôts (CDI)

Le C D I est un centre de gestion unique regroupant, sous l'autorité du chef de centre, toutes les fonctions de gestion, de recouvrement, de contrôle et de contentieux actuellement exercées par les inspections, les recettes et les Directions des Impôts de Wilaya.

Le CDI constitue, à ce titre, l'interlocuteur fiscal unique pour les contribuables relevant de sa compétence à savoir :

- ✓ Les entreprises suivies au régime du réel, dont le chiffre d'affaires annuel dépasse 30 000 000 DA
- ✓ Les entreprises non éligibles à la Direction des Grandes Entreprises (DGE) et dont le chiffre d'affaires annuel excède 30 000 00 DA.

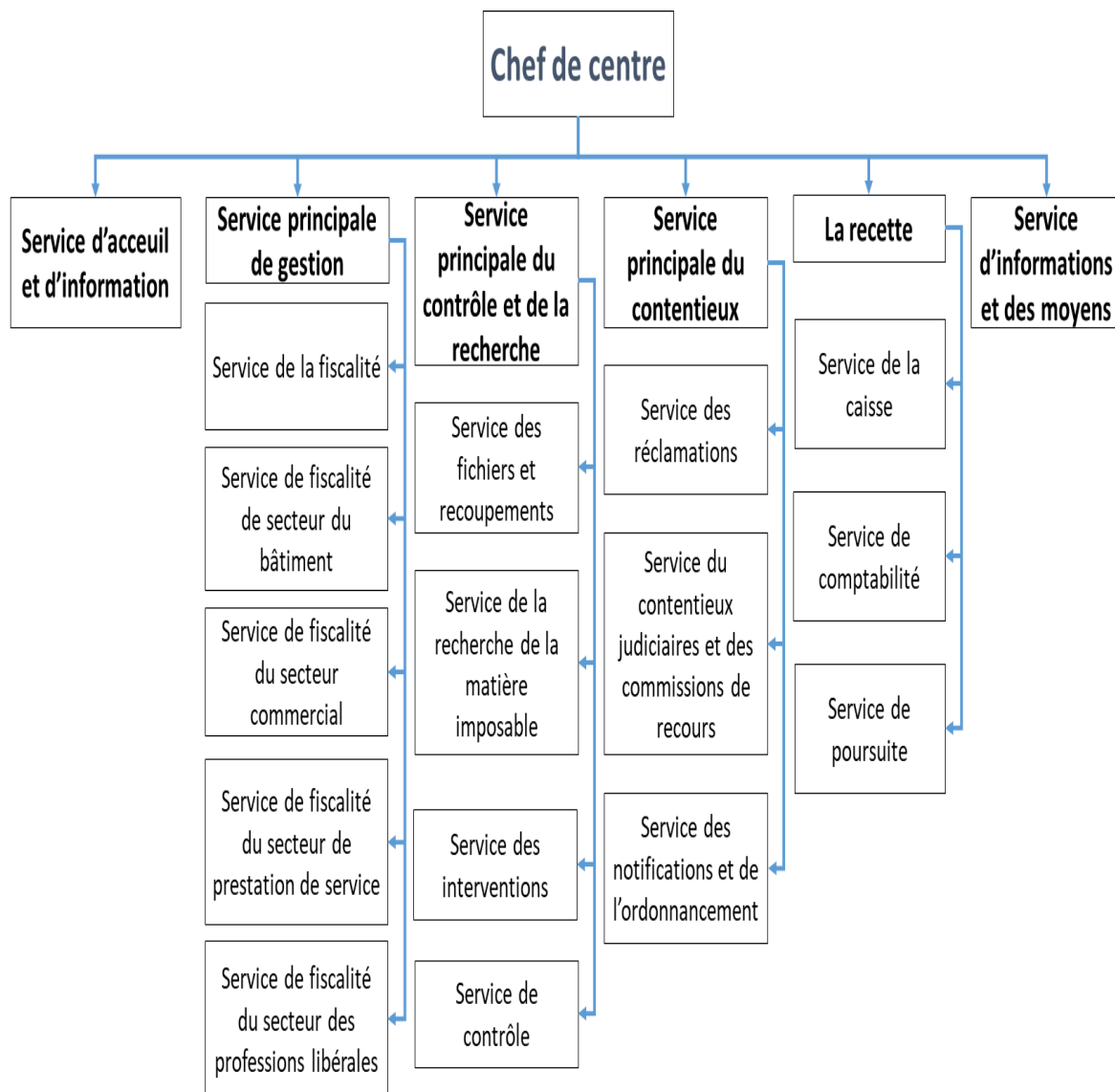
❖ Missions de centre des impôts :

Le CDI exerce les missions suivantes :

- **En matière d'assiette :**

- ✓ La tenue et la gestion des dossiers fiscaux des sociétés et autres personnes morales au titre des revenus soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS).
- ✓ La tenue et la gestion des dossiers fiscaux des contribuables soumis au régime du réel d'imposition au titre des bénéfices professionnels.
- **En matière de recouvrement :**
- ✓ La prise en charge des rôles et des titres de recettes et recouvrement des impôts, taxes et redevances ;
- ✓ Les opérations matérielles de paiement et de recette et au dégageant des espèces
- ✓ L'arrêt d'écritures et centralisation de la remise des valeurs.
- **En matière de contrôle :**
- ✓ La recherche, la collecte et l'exploitation des informations fiscales et Contrôle des déclarations.
- ✓ L'élaboration et la réalisation des programmes d'intervention et de contrôle auprès des contribuables et l'évaluation de leurs résultats.
- **En matière de contentieux :**
- ✓ L'instruction et le traitement des réclamations
- ✓ Le suivi du contentieux administratif et judiciaire ;
- ✓ Le remboursement des crédits de TVA
- **En matière d'accueil et d'information :**
- ✓ Assurer une mission d'accueil et d'information des contribuables
- ✓ Prendre en charge les formalités administratives liées à l'assiette notamment celles relatives à la création d'entreprises et à la modification de leurs statuts
- ✓ Organiser et gérer les rendez-vous.
- ✓ Diffuser des informations et des supports documentaires en direction des contribuables relevant du centre des impôts.

Figure 3 : Organigramme de CDI



Source : Direction des relations publiques et de la communication 2017

2. Service Principal du contrôle et de la recherche

Charge de

- La mise en œuvre des procédures de recherche de l'information fiscale, de leur traitement, stockage et diffusion
- La proposition et la réalisation des opérations de contrôle au titre des vérifications sur place du contrôle sur pièces des déclarations des contribuables relevant des centres des impôts et l'établissement des états statistiques et bilans périodiques d'évaluation

Il gère :

➤ **Service du contrôle**

Fonctionnant en brigades, est chargé de :

- La réalisation des programmes des contrôles sur pièces et sur place
- L'établissement des situations statistiques périodiques relatives à l'état d'exécution des programmes de contrôle et d'en évaluer le rendement

➤ **Service des interventions**

Fonctionnant en brigades, est chargé de :

- La programmation et la réalisation d'intervention au titre de la mise en œuvre du droit d'enquête et du droit de la visite, des contrôles à la circulation et, d'effectuer sur place tous constats nécessaires à l'assiette, au contrôle et au recouvrement de l'impôt
- La proposition de contribuables à la vérification de comptabilité ou au contrôle sur pièce, sur la base des informations et renseignements recueillis.

➤ **Service de la recherche de la matière imposable**

Fonctionnant en brigades, est chargé de :

- L'établissement d'un programme périodique de recherche des informations fiscales au titre de la mise en œuvre du droit de communication ;
- La proposition d'inscription de contribuables au contrôle sur pièces et sur place, sur la base des informations et renseignements recueillis.

➤ **Service des fichiers et recoupements**

Est chargé de :

- La constitution et la gestion du répertoire de sources locales d'informations et renseignements intéressant l'assiette, le contrôle et le recouvrement de l'impôt
- La centralisation, le stockage et la restitution pour exploitation des données recueillies par les services concernés;
- La prise en charge des demandes d'identification des contribuables.

Section 02: vérification d'un dossier fiscal d'une SARL

Afin d'approfondir notre compréhension des procédures suivies par les vérificateurs que nous avons présentées dans le deuxième chapitre, nous exposons ci-dessous un exemple d'une entreprise de formation qui a été vérifiée par le centre des impôts de Bejaia.

Dans cette partie, nous exposerons une entreprise qui a été soumise à une vérification comptable.

1. Présentation et position fiscale de l'entreprise vérifiée

1.1. Présentation de l'entreprise vérifiée

Le contribuable étudié s'agit d'une « SARL X » dont l'activité est « établissement de formation » dont le siège social est à Bejaia.

En 2023, la « SARL X » a été soumise à une vérification de comptabilité pour les exercices : 2019, 2020, 2021, 2022, concernant les impôts, droits et taxes suivants : TVA, TAP, IBS, IRG/RCM, IRG/SALAIRES et autres IMPOTS & TAXES.

1.2. Position fiscale

En raison de la nature de son activité, à savoir l'établissement de formation, la société est nécessairement assujettie aux impôts et aux taxes énumérés ci-dessous :

- À la TAP conformément à l'article 217,219 et 222 du CIDTA ;
- À la TVA conformément à l'article 02 du code de TCA ;
- À l'IBS conformément aux articles 135 et 136 du CIDTA
- À l'IRG/RCM conformément aux articles 46,54 et 104 du CIDTA ;
- À l'IRG / Salaire conformément à l'article 66 et 67 du CIDTA ;

Aux droits de timbre conformément à l'article 100 du code timbre

- A la taxe de formation professionnelle continue et à la taxe d'apprentissage, conformément aux articles 55 et 56 de la loi de finances 98 modifié par l'article 79 et 80 de la loi de finances 2007.

2. Travaux de vérification préliminaires

Avant de se rendre sur les lieux (intervention sur place), le vérificateur retire le dossier fiscal de la SARL « X » auprès de l'inspection territoriale compétente, où il examinera le dossier de Monsieur « X » pour vérifier si les déclarations sont régulièrement déposées. Par la suite, il rédigera un relevé de comptabilité qui retracera les informations des TCR des quatre (04) années sur lesquelles se concentrera la vérification, ainsi qu'un état comparatif des bilans des cinq derniers exercices, afin de donner une perspective sur l'évolution du patrimoine de la SARL.

3. L'exécution de la vérification (Procédure de vérification)

3.1. Etablissement et l'envoi de l'avis de vérification

Le vérificateur a rédigé un avis de vérification le 02/09/2023 qui a été remis en main propre au gérant de la « SARL X », contre accusé de réception le 08/09/2023.

Les éléments suivants sont inclus dans cet avis de vérification :

- Référence : N° 187/DIWB/CDI/SPCR/SC/2023.
- Le nom ou la raison sociale du contribuable à vérifier qui est la société à responsabilité limité « SARL X ».
- Activité : établissement de formation.
- L'adresse : Bejaia.
- Date de l'avis de vérification : le 02/09/2023.
- Date de remise de l'avis de vérification : le 08/09/2023.

- Date et heure de la première intervention au sein de « SARL X » : le 22/09/2023
- L'objet de l'exercice à vérifier : vérification de comptabilité pour les années 2019, 2020, 2021, 2022.
- Les différents types d'impôts, droits et taxes à vérifier: TVA, TAP, IBS, IRG, IRG/Salaire et autres impôts et taxes.
- La faculté donnée à la « SARL X » de se faire assister par un conseil de son choix tout au long de la vérification.
- Nom, prénom et grade des vérificateurs et du chef de brigade.

Cet avis était accompagné de la charte concernant l'ensemble des droits et des obligations de la société vérifiée.

Un délai de 10 jours a été accordé au contribuable à compter de la date de remise de l'avis pour qu'il puisse préparer sa comptabilité.

(Annexe n)

3.2. L'intervention sur place

Suite à la remise de l'avis de vérification, le vérificateur s'est rendu au siège social de la SARL X pour une intervention sur place le 22/09/2023.

Les travaux de vérification ont été réalisés au sein de l'administration fiscale. La demande de domiciliation des travaux de vérification dans les locaux de l'administration a été reçue le 22/09/2023 et a été acceptée par le service compétent. Les documents comptables ont été emportés contre décharge le même jour, le 22/09/2023.

3.3. Examen de la comptabilité

L'examen de la forme et du fond des documents comptables et des pièces justificatives a permis de constater les observations et anomalies suivantes :

A/En la forme :

- Le journal centralisateur est côté et paraphé le 23/10/2001 sous le N°00Y/01 par le tribunal de Bejaia, contient les écritures de 2001 à 2022.
- Le livre d'inventaire est côté et paraphé le 23/10/2001 sous le N°00Z/01 par le tribunal de Bejaia, contient les écritures de 2001 à 2022.

- Le livre de paie est côté et paraphé le 23/10/2001 sous le N°00Q/01 par le tribunal de Bejaia, contient les écritures de 2001 à 2022.

Ils sont régulièrement tenus conformément aux dispositions des articles 9 et 11 du code de commerce.

B/Dans le fond :

La vérification de la comptabilité a fait ressortir les anomalies suivantes :

- 1) Constatation d'un écart entre les encaissements réalisés selon les relevés bancaires et le journal auxiliaire banque et les chiffres d'affaires déclarés sur les G50 au titre de l'exercice 2020.

Tableau N° 02 : les encaissements

Libelle	Ex 2020
Encaissements déclarés HT sur G50	13 900 000
Encaissements rectifiés selon le relevé bancaire HT	18 100 000
Ecart imposable HT	4 200 000

Source : élaborer par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale

Cet écart constaté sera imposé en matière de TAP au taux de 02% conformément aux articles 217, 219 et 222 du CIDTA et à la TVA au taux de 19% conformément à l'article 21 du CTCA.

- 2) Constatation d'un écart entre le chiffre d'affaire encaissé déclaré et celui déclaré sur les déclarations G50 en matière de TAP au titre de l'exercice 2019.

Chiffre d'affaire HT encaissé déclaré : 17 165 991DA.

Chiffre d'affaire HT déclaré sur G50 en matière de TAP : 16 848 526DA

Ecart à imposer en matière de TAP : 317 465 au taux de 02%

3) Récupération à tort sur la déclaration série G50 du mois de mai 2019 de la TVA des exercices 2016 et 2017 d'un montant de **178 000 DA**.

Cette TVA sera reversée conformément aux dispositions de l'article 30 du CTCA.

L'état de récupération ne présente aucun détail relatif à la TVA récupérée.

4) Déduction à tort sur la déclaration série G50 du mois de septembre 2021 de la TVA de l'exercice 2019 d'un montant de 104 634 DA.

Cette TVA sera reversée conformément aux dispositions de l'article 30 du CTCA.

5) Déduction à tort de la TVA sur les prestations téléphoniques et hôtellerie ; cette dernière est à reverser conformément aux dispositions de l'article 41 du CTCA.

EXERCICE 2019 :

Le montant total déduit à tort est de 230 000DA.

EXERCICE 2020 :

Le montant total déduit à tort est de 180 000DA.

EXERCICE 2021 :

Le montant total déduit à tort est de 120 000DA.

EXERCICE 2022 :

Le montant total déduit à tort est de 140 000DA.

6) Comptabilisation au journal auxiliaire des opérations diverses **des honoraires** et des charges qui ne sont pas liées à leurs exercices de rattachement comme suit :

Tableau N°3 : Total des charges (**des honoraires**) a réintégré

Nature de la charge	Date de facture	Date de comptabilisation	montant
Honoraire	11/04/2018	17/02/2020	80 000
Honoraire	28/11/2019	16/02/2020	60 000
Honoraire	2019	07/10/2020	800 000
Honoraire	06/2019	01/10/2020	120 000
Honoraire	2018	17/01/2020	60 000
Honoraire	2018	13/01/2020	100 000
Honoraire	11/2019	17/02/2020	100 000
Total de la charge à réintégrer en 2020			1 320 000DA
Honoraire	10/2021	01/2022	80 000
Honoraire	11/2021	01/2022	142 222
Honoraire	11/2021	01/2022	5 555
Honoraire	06/2021	01/2022	10 211
Honoraire	11/2021	01/2022	15 333
Honoraire	10/2021	01/2022	416 666
Honoraire	08/2021	01/2022	83 333
Honoraire	12/2021	01/2022	137 777

Honoraire	06/2021	01/2022	80 000
Honoraire	06/2021	01/2022	166 666
Total de la charge à réintégrer en 2022			1 137 763

Source : élaborer par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale

Les charges non liées à leurs exercices seront réintégréés résultats déclarés et ce conformément à l'article 140 bis du CIDTA.

7) Comptabilisation au journal achats de cadeaux à caractère publicitaire à s'avoir des cartables sérigraphies, pour un prix unitaire de 550 DA hors que le prix est plafonné à 500 DA l'unité conformément aux dispositions de l'article 169 du CIDTA.

La fraction du prix supérieur à 500DA sera reversée aux résultats déclarés.

Tableau N°4 : Total à réintégrer de cadeaux à caractère publicitaire exercice 2019.

N° Fact	Date	Montant	Montant à réintégrer
47	19/02/2019	300x550=165 000	50x300=15 000
48	19/02/2019	307x550=168 850	50x307=15 350
110	24/03/2019	200x550=110 000	50x200=10 000
24	12/06/2019	200x550=110 000	50x200=10 000
37	02/10/2019	200x550=110 000	50x200=10 000
47	03/12/2019	200x550=110 000	50x200=10 000

Total à réintégrer	70 350
---------------------------	---------------

Source : élaborer par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale

Tableau N°5 : Total à réintégrer de cadeaux à caractère publicitaire exercice 2020.

N° Fact	Date	Montant	Montant à réintégrer
17	01/10/2020	200x550=110 000	50x200=10 000
32	23/12/2020	200x550=110 000	50x200=10 000
Total à réintégrer			20 000

Source : élaborer par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale

Tableau N°6 : Total à réintégrer de cadeaux à caractère publicitaire exercice 2021.

N° Fact	Date	Montant	Montant à réintégrer
13	04/02/2021	200x550=110 000	50x200=10 000
03	12/10/2021	200x550=110 000	50x200=10 000
Total à réintégrer			20 000

Source : élaborer par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale

8) Déduction à tort au titre de l'exercice 2021 sur le bilan d'un montant de 1 720 000 DA relatif à une provision pour créance irrécouvrable sans pièce justificative.

Ce montant est à réintégrer au bénéfice conformément à l'article 169 du CIDTA.

9) La taxe d'apprentissage et de formation professionnelle continue n'ont pas été acquittées pour les exercices 2019, 2020, 2021 et 2022 conformément aux articles 55 et 56 de la loi de finances 98 modifié par les articles 79 et 80 de la loi de finances 2007.

Tableau N°7 : les montants de La taxe d'apprentissage et de formation professionnelle.

Exercices	Ex 2019	Ex 2020	Ex 2021	Ex 2022
Masse salariale	34 600 000	11 400 000	26 630 800	21 010 070

Source : élaborer par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale

4. Conclusion de la vérification

4.1. Notification de redressement primitive

Le 11/12/2023, le vérificateur a établi la notification primitive N°1105/2023 qui a été remise au gérant de la « SARL X » en main propre contre accusé de réception le 14/12/2023 afin de l'informer du résultat de la vérification.

Un délai de quarante (40) jours, à partir de la date de réception de la notification primitive, est accordé à la « SARL X » pour qu'elle formule ses observations ou acceptation des propositions de redressements envisagés, cette dernière est informée de la faculté de se faire assister par un conseil de son choix.

Les éléments de la notification primitive se présentent comme suit :

- **Régularisation en matière de chiffre d'affaire :**

En l'absence d'éléments du rehaussement des chiffres d'affaires, ceux déclarés sont maintenus.

Tableau N°8: tableau des chiffres d'affaire déclarés.

Libellé	Ex 2019	Ex 2020	Ex 2021	Ex 2022
Chiffre d'affaire déclaré sur bilan	14 793 770	22 900 000	60 300 000	59 100 000
Chiffre d'affaire rectifié	14 793 770	22 900 000	60 300 000	59 100 000
Rehaussement	/	/	/	/

Source : élaborer par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale

▪ **Imposition en matière sur l'activité professionnelle (TAP):**

Les écarts entre les encaissements réalisés et ceux déclarés sur G50 au titre des exercices 2019 et 2020 sont imposé en matière de la TAP au taux de 02% conformément aux articles 217,219 et 222 du CIDTA (voir points N° 1 et 2 chapitre comptabilité).

Tableau N°9: Imposition en matière de taxe sur l'activité professionnelle.

Libellé	Ex 2019	Ex 2020	Ex 2021	Ex 2022
Chiffre d'affaires encaissé déclaré	17 165 991	18 100 000	56 900 000	62 400 000
Chiffre d'affaires déclaré/G50	16 848 526	13 900 000	56 900 000	62 400 000
Rehaussement	317 465	4 200 000	/	/
Droits à rappeler	6 350	84 000	/	/
Taux de la pénalité	10%	15%	/	/
pénalités	635	12 600	/	/
Total droits et pénalités	6 985	96 600	/	/

Source : élaborer par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale

Remarque :

Concernant le taux de pénalité :

- Si le montant des droits éludés compris entre 0 à 50 000 DA, le taux de pénalité appliqué sera de 10%
- S'il est entre 50 000 à 200 000 DA →15%
- S'il est >200 000 DA → 25%

Les pénalités sont appliquées conformément aux dispositions de l'article 193 du CIDTA

▪ **Imposition en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).**

Le rehaussement des chiffre d'affaires constaté en 2020 sera imposé en matière de TVA au taux de 19% conformément à l'article 21 du C TCA (voir le point N° 01 Chapitre comptabilité).

Le rehaussement des chiffre d'affaires constaté en 2020 sera imposé en matière de TVA au taux de 19% conformément à l'article 21 du C TCA (voir le point N° 01 Chapitre comptabilité).

Tableau N°10: Imposition en matière de taxe sur la valeur ajoutée.

Libellé	Ex 2019	Ex 2020	Ex 2021	Ex 2022
Chiffre d'affaire encaissé rectifié	17 165 991	18 100 000	56 900 000	62 400 000
Chiffre d'affaires encaisse déclaré	17 165 991	13 900 000	56 900 000	62 400 000
Rehaussement imposable	/	4 200 000	/	/
TVA due sur le rehaussement	/	798 000	/	/
TVA à reverser	408 000	180 000	224 634	/
Total TVA rappelée	408 000	978 000	224 634	140 000
Taux de la pénalité	25%	25%	25%	15%
Pénalité	102 000	244 500	56 091	21 000
Total	510 000	1 222 500	280 455	161 000

Source : élaborer par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale

Les pénalités sont appliquées conformément aux dispositions de l'article 116 du CTCA

▪ **Régularisation en matière de bénéfice :**

Le résultat de la SARL(X) sera rectifié à partir de ceux déclarés augmentés de :

- Des charges non déductibles. (Voir les points N° 06, 07 et 08 chapitre comptabilité).

Tableau N°11: Régularisation en matière de bénéfice

Libelle	Ex 2019	Ex 2020	Ex 2021	Ex 2022
Résultat comptable déclaré	800 000	-3 670 000	5 700 000	7 400 000
Charge non déductible	70 650	1 340 000	1 740 000	1 137 763
Report déficitaire rectifié	/	/	2 330 000	/
Résultat fiscal rectifié	870 650	-2 330 000	5 110 000	8 537 763
Résultat fiscal déclaré	800 000	-3 670 000	2 030 000	7 400 000

Rehaussement imposable	70 650	/	3 080 000	1 137 763
-------------------------------	---------------	----------	------------------	------------------

Source : élaborer par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale

▪ **Régularisation en matière d'IBS**

Les rehaussements dégagés en matière de bénéfice sont imposables à L'IBS au taux de 26% conformément à l'article 150 du CIDTA.

Tableau N°12: Régularisation en matière d'IBS

Libelle	Ex 2019	Ex 2021	Ex 2022
Résultats rectifiés	870 650	5 110 000	8 537 763
Bénéfices imposés	800 000	2 030 000	7 400 000
Rehaussements	70 650	3 080 000	1 137 763
Droits dus 26%	18 369	800 800	295 819
Taux de la pénalité	10%	25%	25%
Pénalités	1 837	200 200	73 955
Total droits et pénalités	20 206	1 001 000	369 774

Source : élaborer par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale

Les pénalités sont appliquées conformément aux dispositions de l'article 193 CIDTA

▪ **Régularisation en matière d'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers (IRG/RCM).**

Les rehaussements dégagés en matière du bénéfice sont soumis à l'IRG/RCM au taux de 15% après déduction de L'IBS rappelé conformément à l'article 104 du CIDTA.

Tableau N°13: Régularisation en matière d'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers (IRG/RCM).

Libelle	Ex 2019	Ex 2021	Ex 2022
Rehaussements	70 650	3 080 000	1 137 763
IBS dus	18 369	800 800	295 819
Base IRCM rappelée	52 281	2 279 200	841 944
Droits dus (15%)	7 843	341 880	126 292
Pénalités (25%)	1 961	85 470	31 573
Total droits et pénalités	9 804	427 350	157 865

Source : élaborer par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale

Les pénalités sont appliquées conformément aux dispositions de l'article 134 CIDTA

▪ **Imposition en matière de taxe de formation professionnelle continue**

La taxe d'apprentissage et la taxe de formation professionnelle continue n'ont pas été acquittée pour l'exercice 2019 et 2020,2021,2022 conformément aux articles 55 et 56 de la loi de finances 98 modifiée par l'article 79 et 80 de la loi de finances 2007.

Tableau N°14: Imposition en matière de taxe de formation professionnelle continue

Exercices	Ex 2019	Ex 2020	Ex 2021	Ex 2022
Masse salariale déclarée	34 600 000	11 400 000	26 630 800	21 010 070
Taxe apprentissage 1%	346 000	114 000	266 308	210 101
Pénalités 25%	86 500	28 500	66 577	52 526
Total droits et pénalités	432 500	142 500	332 885	262 627

Source : élaborer par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale

▪ **Imposition en matière de taxe d'apprentissage**

Tableau N°15: Imposition en matière de taxe d'apprentissage

Exercices	Ex 2019	Ex 2020	Ex 2021	Ex 2022
Masse salariale déclarée	34 600 000	11 400 000	26 630 800	21 010 070
Taxe apprentissage 1%	346 000	114 000	266 308	210 101
Pénalités 25%	86 500	28 500	66 577	52 526
Total droits et pénalités	432 500	142 500	332 885	262 627

Source : élaborer par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale

Les pénalités sont appliquées conformément aux dispositions de l'article 193 CIDTA

NB :

Malgré les anomalies relevées, la comptabilité est présumée régulière, les nouvelles bases d'impositions seront reconstituées par la méthode contradictoire, et ce conformément à l'article 42 du code des procédures fiscales.

Toutefois l'administration se réserve le droit de reprendre les impositions en cas d'existence d'éléments nouveaux, conformément à l'article 20-08 du CPF.

Le contribuable a la possibilité de solliciter dans sa réponse l'arbitrage de monsieur le directeur des impôts de Bejaia, conformément à l'article 20-06 du CPF.

4.2. Réponse du contribuable

Suite à la réception de la notification primitive comportant des bases d'imposition rectifiées suite aux constatations des vérificateurs, et après son étude, le contribuable contrôlé « SARL X », a envoyé un courrier le 22/01/2024 à la Sous-Direction du Contrôle Fiscal dans lequel il a formulé les contestations et justifications suivantes :

1. Concernant la déduction a tort de la TVA sur les prestations téléphoniques et hôtellerie, **Les frais de chargement de téléphone sont essentiels pour notre activité, étant un outil indispensable dans notre travail. De même, les frais d'hébergement sont nécessaires car nos consultants et experts viennent de toutes les régions du pays, ce qui exige de les prendre en charge pour leur logement.**

2. Concernant La taxe d'apprentissage et de formation professionnelle continue qui n'ont pas été acquittées pour l'exercice 2019, **Le montant de 34 600 000DA est porté par erreur sur la déclaration annuelle des salaires 301 bis rubrique salaire versés, au lieu d'un montant réel qui s'élève à 10 808 900DA comme détaillé dans le tableau joint à la réponse.**

4.3. Notification définitive :

Consécutivement à l'avis de vérification N° xx /DIWB/CDI/SC/2023, du 02/09/2023, à la notification primitive n°1105/2023 du 11/12/2023 et à la réponse de contribuable reçue le 22/01/2024, l'administration fiscale notifie les bases d'imposition définitivement retenues, par le service au titre des impôts et taxes auxquels la SARL est assujettie, et ce, au titre des exercices 2019, 2020, 2021 et 2022.

Après étude de la réponse de la « SARL X » les vérificateurs ont l'honneur d'informer cette dernière de ce que suit :

1. Concernant la déduction a tort de la TVA sur les prestations téléphoniques et hôtellerie, **Conformément aux articles 32 et 41-1 du code des TCA, la déduction de la TVA n'est valable qu'après ou sans transformation, les matières, produits, objet ou service sont utilisés dans une opération effectivement soumise à cette taxe.**

Aussi, il est exclu du droit de déduction à cette taxe, les biens, services, immeubles et locaux non utilisés pour les besoins d'exploitation d'une activité imposable à cette taxe.

Les arguments de la « SARL X » ne sont pas fondés et la régularisation est maintenue conformément aux dispositions des articles cités ci-dessus. **De ce qui précède l'anomalie demeure non justifiée et elle est donc maintenue.**

2. Concernant La taxe d'apprentissage et de formation professionnelle continue qui n'ont pas été acquittées pour l'exercice 2019, **Après vérification de la pièce jointe à la réponse à savoir un état récapitulatif annuel des frais de personnel pour 2019 ainsi que les montant des salaires portés sur le livre de paie et le bilan fiscal il ressort que la base imposable pour 2019 est de 10 808 900DA au lieu 34 600 000DA. La justification de contribuable (SARL X) est bien prise en charge.**

De ce fait la situation de la « SARL X » se présente comme suit :

▪ **Imposition en matière de taxe de formation professionnelle continue**

Suite à la réponse de la SARL X, la base imposable au titre de l'exercice 2019 est de 10 808 900DA.

Tableau N°16: Imposition en matière de taxe de formation professionnelle continue

Exercices	Ex 2019	Ex 2020	Ex 2021	Ex 2022
Masse salariale déclarée	10 808 900	11 400 000	26 630 800	21 010 070
Taxe apprentissage 1%	108 089	114 000	266 308	210 101
Pénalités 25%	27 023	28 500	66 577	52 526
Total droits et pénalités	135 112	142 500	332 885	262 627

Source : élaborer par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale

▪ **Imposition en matière de taxe d'apprentissage**

Tableau N°17: Imposition en matière de taxe d'apprentissage

Exercices	Ex 2019	Ex 2020	Ex 2021	Ex 2022
-----------	---------	---------	---------	---------

Masse salariale déclarée	10 808 900	11 400 000	26 630 800	21 010 070
Taxe apprentissage 1%	108 089	114 000	266 308	210 101
Pénalités 25%	27 023	28 500	66 577	52 526
Total droits et pénalités	135 112	142 500	332 885	262 627

Source : élaborer par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale

Pas de réponse sur les autres points, les anomalies sont maintenues, pas de changement par rapport à la notification initiale.

4.4. Achèvement de la vérification

4.4.1. La rédaction d'un rapport de vérification

Une fois la notification définitive est établie, le vérificateur clôture définitivement la vérification par la rédaction d'un rapport de vérification de comptabilité qui retrace toute les étapes de l'exécution de la vérification qui sera transmis à la hiérarchie administrative.

4.4.2. L'émission d'un rôle :

A la fin de la vérification, le vérificateur a établi une fiche de fin des travaux de vérification. L'émission du rôle constitue l'aboutissement des opérations de contrôle, il fixe les montants définitifs des droits et pénalités rappelées par nature d'impôts auxquels est assujetti le contribuable, il fixe également les délais de paiement.

Conclusion

En conclusion, cette étude pratique nous a permis de saisir et de démontrer l'importance de la vérification comptable dans l'identification et la correction des erreurs et omissions des

contribuables, en particulier. D'autre part, elle a souligné l'importance générale du contrôle fiscal, qui demeure à ce jour le principal outil dont dispose l'administration fiscale pour lutter contre la fraude.

La vérification comptable de la société "SARL X" a révélé plusieurs erreurs et omissions résultant du non-respect des règles fiscales, ainsi que du défaut de communication des données réelles par les dirigeants à leurs comptables.

En d'autres termes, les conclusions des vérifications génèrent des revenus supplémentaires afin d'alimenter le Trésor public et de couvrir les dépenses et les charges gouvernementales.

Conclusion générale

Conclusion générale

En résumé, cette étude approfondie nous a donné l'opportunité d'explorer le domaine complexe et essentiel du contrôle fiscal, en mettant l'accent sur la vérification de la comptabilité dans le cadre du système fiscal algérien. Cette exploration nous a permis de mettre en évidence plusieurs éléments importants qui méritent d'être mis en évidence.

Premièrement, il a été observé que le système fiscal en Algérie repose principalement sur les déclarations des contribuables, avec l'administration fiscale considérant à l'origine ces déclarations comme exactes et sincères. Toutefois, afin d'assurer leur précision et leur véracité, le législateur a mis en place un droit de reprise ou de contrôle en faveur de l'administration fiscale, lui donnant ainsi la possibilité de vérifier la conformité des déclarations et de faire les modifications nécessaires.

Les réformes économiques des années 1990 ont créé une nouvelle catégorie d'entrepreneurs en Algérie, mais ont aussi engendré l'apparition de pratiques frauduleuses auxquelles l'administration fiscale a dû répondre de manière appropriée. Devant cette situation, le contrôle fiscal est devenue un moyen indispensable pour assurer la précision des déclarations fiscales, éviter la fraude fiscale et préserver l'équité du système fiscal.

Nous avons également examiné les différentes formes de contrôle fiscal, notamment le contrôle interne et externe, et les procédures spécifiques telles que la vérification de comptabilité, qui constitue une étape cruciale dans la détection des erreurs, des anomalies et des fraudes.

En mettant l'accent sur la vérification comptable, nous avons mis en évidence son importance pour détecter les infractions fiscales et préserver les intérêts du Trésor public. Il est essentiel de planifier cette procédure de manière rigoureuse et méthodique, tout en respectant rigoureusement les règles et procédures établies

Selon notre stage pratique au centre des impôts de Bejaia, nous avons eu l'opportunité de travailler sur un dossier fiscal d'un contribuable appelé « SARL X ». Nous avons pu constater que la méthode de contrôle fiscal utilisée par l'administration fiscale et présumée en vérification comptable est le moyen le plus couramment utilisé et le plus efficace pour détecter et combattre la fraude fiscale. Cependant, cela reste toujours insuffisant en raison de divers obstacles qui ont entravé notre capacité à détecter la fraude fiscale, à savoir :

- Il n'y a pas de logiciels permettant d'enregistrer correctement les données requises.

Conclusion générale

- Lorsque l'administration s'adresse à des banques et à des administrations publiques, il y a un refus de communication.
- L'administration fiscale et les contribuables ne sont pas transparents.

Dans notre étude, nous avons cherché à explorer la problématique suivante :

« Comment se déroule un contrôle fiscal portant sur la vérification de la comptabilité ? ». En prenant en compte les résultats de notre étude, nous pouvons confirmer la première hypothèse «La vérification de comptabilité constitue une étape indispensable pour permettre à l'administration fiscale d'examiner directement la comptabilité d'une entreprise individuelle ou d'une société sur place», et la deuxième hypothèse « La vérification ne peut être engagée sans que le contribuable en soit préalablement informé au moyen d'un avis de vérification, accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié, envoyé ou remis avec accusé de réception, Cela se poursuit par un examen approfondi tant sur le fond que sur la forme de la comptabilité». Et la troisième hypothèse « Les conséquences de vérification comptable sont les suivantes soit accepter la régularité des comptes, soit les rejeter s'ils présentent des irrégularités graves ».

Il est essentiel de souligner que l'administration fiscale pourrait ne jamais être complètement protégée contre la fraude fiscale. Les vérificateurs ont souvent des ressources bien inférieures à celles des contribuables corrompus. Il est donc essentiel que le législateur continue à chercher des solutions pour renforcer l'administration fiscale, en lui offrant les ressources humaines et matérielles nécessaires afin qu'elle puisse accomplir de manière efficace sa mission de contrôle des déclarations fiscales et atteindre ses objectifs de recettes. Cela assurera une continuité efficace des prestations publiques et contribuera à une amélioration de la santé de nos budgets publics.

Bibliographie

Guide du vérificateur de comptabilité, 2001.

AARAB, K. (2021). Le contrôle fiscal portant sur la vérification des entreprises au Maroc : cadre procédural et authentification des garanties. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 2(12), 213-236. Récupéré sur <https://www.revuefreg.fr/index.php/home/article/view/489>

BOUVIER, M. (2005). *Introduction au droit fiscal et à la théorie de l'impôt*. Paris : édition LGDJ.

HALOUI, K. (2011). Les garanties du contribuable dans le cadre du contrôle fiscal en droit marocain. *THÈSE de doctorat, L'UNIVERSITÉ DE GRENOBLE*. Récupéré sur <https://theses.hal.science/tel-00683303/document>

OUAREZKI, M. (2020). Les procédures du contrôle fiscal en Algérie avec étude d'évaluation des résultats (2000- 2016). *El-Tawassol: Economie, Administration et Droit*, 26(04), 194-206. Récupéré sur <https://search.emarefa.net/detail/BIM-1319470>

AMIRAT, L., & HAMMOUCHE, O. (2016). Le contrôle fiscal : Techniques et procédures. *Mémoire de Master, Université Abderrahmane MIRA - Bejaïa*. Algerie. Récupéré sur <https://theses-algerie.com/>

Article 18-1 du Code Des Procedure Fiscale, 2024.

Article 18-2 du Code Des Procedures Fiscale, 2024.

Article 33 du Code Des Procedures Fiscale, 2024.

Article 183 du Code Des Impots Direct et Taxe Assimile, 2024.

Article 19 du Code Des Procedures Fiscale, 2024.

Article 193-1 du Code Des Impots Direct et Taxe Assimile, 2024.

Article 195 du Code Des Impots Direct et Taxe Assimile, 2024.

Article 196-6 du Code Des Impots Directe et Taxe Assimile, 2024.

Article 20-1 du Code Des Procedures Fiscale, 2024.

Article 20-4 du Code Des Procedures Fiscale, 2024.

Article 20-5 du Code Des Procedures Fiscale, 2024.

Article 20-6 du Code Des Procedures Fiscale , 2024.

Article 20 bis-1 du Code Des Procedures Fiscale, 2024.

Article 20 bis-3 du Code Des Procedures Fiscale, 2024.

Article 20 bis-4 du Code Des Procedures Fiscale, 2024.

Article 20 bis-5 du Code Des Procedures Fiscale, 2024.

Article 21-1 du Code Des Procedures Fiscale, 2024.

Article 21-3 du Code Des Procedures Fiscale, 2024.

Bibliographie

- Article 21-4 du Code Des Procédures Fiscal,2024.*
- Article 303 du Code Des Impots Direct et Taxe Assimile,2024.*
- Article 304 du Code Des Impots Direct et Taxe Assimile,2024.*
- Article 35 du Code Des Procédures Fiscale,2024.*
- Article 359 du Code Des Impots Direct et Taxe Assimile,2024.*
- Article 37 du Code Des Procédures Fiscale,2024.*
- Article 38 du Code Des Procédures Fiscale,2024.*
- Article 39 du Code Des Procédures Fiscale,2024.*
- Article 40 du Code Des Procédures Fiscale,2024.*
- Article 43 du Code Des Procédures Fiscale,2024.*
- Article 44-1 du Code Des Procédures Fiscale,2024.*
- Article 44-4 du Code Des Procédures Fiscale;2024.*
- Article 45 du Code Des Procédures Fiscale,2024.*
- Article 62 du Code Des Procédures Fiscale,2024.*
- Article 63 du Code Des Procédures Fiscale,2024.*
- Article 65 de Loi De Finance,2003.*
- Article 10 du code de commerce .
- Article 14 du code de commerce .
- Article 9 du code de commerce.
- BLAHA , B. (2023). L'impact de la nouvelle stratégie de contrôle fiscal sur la répression de la fraude en Algérie. *thèse de doctorat en sciences économiques, université d'oran 2*. Récupéré sur <https://ds.univ-oran2.dz:8443/jspui/handle/123456789/6582>
- DJOUDEUR , N. (2023). PROCEDURES D'ETABLISSEMENT D'UN CONTROLE FISCAL. *Mémoire de Master, ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE_KOLEA*. Algerie . Récupéré sur <http://dspace.esc-alger.dz:8080/xmlui/handle/123456789/1631>
- Himrane , M. (2020). Le contrôle fiscal en Algérie, quel est l'impact des reformes ? *Journal of Advanced Economic Research*, 05(01), 137-150. Récupéré sur <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/114858>
- KERMOUCHE, A., & ADOUCHE, M. (2019). Le ContrÔle Fiscal : Techniques et ProcÈdures de la Verification de Comptabilite. *Mémoire de Master, UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA*. Récupéré sur <https://theses-algerie.com/8837463473287648>
- KHALED, A. (2017). Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale. *Mémoire de master, école supérieure de commerce kolea*. Récupéré sur <http://dspace.esc-alger.dz:8080/xmlui/handle/123456789/868>
- KHARROUBI , K. (2011). Le controle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude. *MÉMOIRE DE MAGISTER, Université d'Oran 2 - Mohamed Ben Ahmed*. Récupéré sur <https://ds.univ-oran2.dz:8443/jspui/handle/123456789/351>

Bibliographie

- KHARROUBI , K. (2020). LA MODERNISATION DE L'ADMINISTRATION FISCALE POUR DISSUADER LA FRAUDE. *THÈSE de Doctorat en Sciences Commerciales, Université d'Oran 2*. Récupéré sur <https://ds.univ-oran2.dz:8443/jspui/handle/123456789/4344>
- LAMBERT, T. (1991). *Contrôle fiscal - Droit et pratique*. Paris: édition PUF.
- LASSOUAG, K. (2001). *contrôle fiscal. mémoire de fin d'étude, Institut d'économie douanière et fiscale*,.
- LEFEBVRE, F. (1997). *la pratique de la vérification de la comptabilité*. Paris: édition Francis LEFEBVRE.
- Litim, F. Z. (2020). PROCEDURES D'ETABLISSEMENT D'UN CONTROLE FISCAL. *Mémoire de Master, ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE_KOLEA.ALGERIE*. Récupéré sur <http://dspace.esc-alger.dz:8080/xmlui/handle/123456789/707>
- MAHTOUT , S. (2019). Le système fiscal algérien : Analyse et évaluation des performances du dispositif. *Journal of Economic Integration*, 7(4), 131-144. Récupéré sur <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/107394>
- MEDJELDI, N., & ZAIDI, A. (2023). Le contrôle fiscal des grandes entreprises. *Mémoire de master, ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE Koléa*. Récupéré sur <http://dspace.esc-alger.dz:8080/xmlui/handle/123456789/965>
- Oualhi , B. (2021). Le Contrôle fiscal en Algérie - résultats et défis (2014-2018). *Revue d'études fiscales*, 10(01), 41-56. Récupéré sur <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/164056>
- OUAREZK, M. (2014). La modernisation du contrôle fiscal dans le cadre d'une stratégie. *Revue administration et développement pour les recherches et les études*, 03(02), 294-310. Récupéré sur <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/19007>
- Tekkouk , n. (2020). Le contrôle fiscal comme garanties de. *Revue des études de droit*, 7(1), 474-497. Récupéré sur <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/111892>
- www.mfdgi.gov.dz/fr. (2024). Récupéré sur [/professionnels/droits-et-garanties/control-fiscal: https://www.mfdgi.gov.dz/fr/professionnels/droits-et-garanties/control-fiscal](https://www.mfdgi.gov.dz/fr/professionnels/droits-et-garanties/control-fiscal)

Annexes

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R

Avis de Verification de Comptabilité

Le

Nous avons l'honneur de vous faire connaitre que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre

le _____ à _____ H, à l'effet de vérifier au titre des exercices _____, _____, _____, l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés: _____

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du Code des Procédures Fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44-1 du Code des Procédures Fiscales à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

(1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation,

Annexe

de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales).

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

Veillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade



(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

**Nom, prénom et grade
des vérificateurs**



Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales: Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernées, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

En cas de changement des vérificateurs, le contribuable est tenu informé.

En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'état des documents comptables, l'avis de vérification de comptabilité est remis au début des opérations de contrôle.

L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue du délai de préparation précité.

Article 20-5 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (3) mois, en ce qui concerne :

- les entreprises de prestations de services, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés ;
- toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 2.000.000 DA, pour chacun des exercices vérifiés.

Ce délai est porté à six (6) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (9) mois.

La fin des travaux de vérification sur place doit être constatée par un procès-verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner. Mention est faite éventuellement sur le procès-verbal en cas de refus de signature par ce dernier.

La durée de vérification sur place est prorogée du délai accordé au contribuable vérifié, en vertu des dispositions de l'article 20 ter du code des procédures fiscales, pour répondre aux demandes d'éclaircissement ou de justification lorsqu'il ya transferts indirects de bénéficiaires au sens des dispositions de l'article 141 bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

La durée du contrôle sur place n'est pas opposable à l'administration pour l'instruction des observations ou des requêtes formulées par le contribuable après la fin des opérations de vérification sur place.

En outre, les durées de contrôle sur place fixées ci-dessus ne sont pas applicables dans les cas de manœuvres frauduleuses dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissement ou de justification prévues à

Annexe

l'article 19 ci-dessus.

Important !

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur (s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr

Tél n°

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur
[redacted], Tél n°

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

بالمال قراوزة

المديرية العامة لعمالة الضرائب

Fiche de début des travaux
de Vérification

Le

Numéro de l'affaire

Numéro d'identification Fiscale Nom /

Prénom ou raison sociale Activité

Adresse

Tel

Avis de vérification N°

du

Remis-le.....

...

Période à vérifier du

au

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :

Date de début des travaux préparatoires

Date du contrôle inopiné (1).....

Date d'intervention sur place (Contrôle au fond)

Chef de brigade

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

بالمال قرانزة

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرالعام لعمالمةضارب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.

**Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité**

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° _____ du _____, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices _____, _____, _____, _____, se rapportant aux impôts, _____ droits _____ et _____ taxes ci-après désignés :

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certain impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la présente notification .

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de willaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi. Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte _____ feuillets y compris celui-ci. Veuillez agréer Madame, monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade**Nom, prénom et grade
des vérificateurs**

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES DIRECTION
GENERALE DES IMPOTS

الجامعة الريديمة اليالما قراوز
رئاضلي

Référence N°:

Lettre avec
A.R.

Le

**Notification de redressement définitive
Suite à la vérification de comptabilité
(Réponse aux observations du**

Madame, Monsieur,

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du

et du en réponse à la notification de redressement N° du et la notification
complémentaire / rectificative N° du

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ; Les éléments qui
- ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

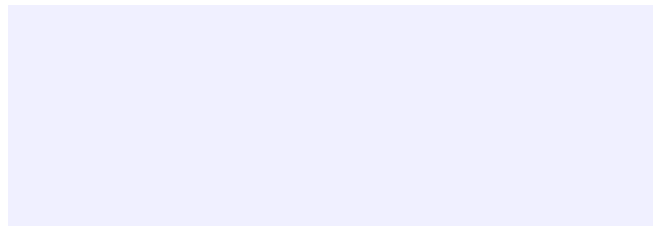
En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

Annexe

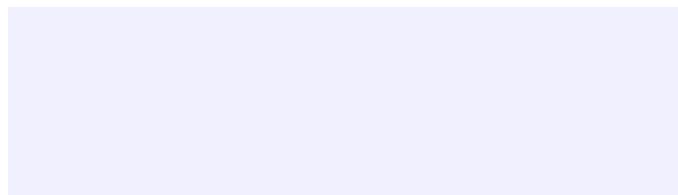
La présente lettre comporte [] feuilles, y compris celle-ci.

Veillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade



**Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs**



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

بالمال قراوزة

المديرالعام لعماللةضرائب



Fiche de fin des travaux de Vérification



Numéro de l'affaire



Numéro d'identification Fiscale



Nom / Prénom ou raison sociale



Activité



Avis de vérification N°



du



Date de fin des travaux sur



place..... Date de notification des



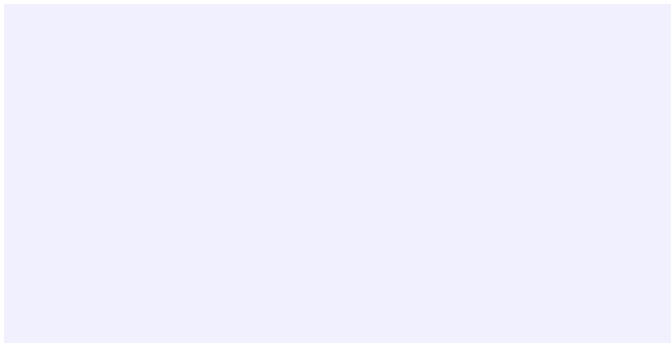
résultats de la vérification..... Date de notification de



la position définitive de l'administration

Chef de brigade

Nom / Prénom et Grade des vérificateurs



Résumé

L'étude explore le processus de contrôle fiscal, et plus particulièrement la vérification de comptabilité d'un contribuable. La problématique principale est de comprendre les étapes et les procédures de ce contrôle. Pour ce faire, une double approche méthodologique a été adoptée : une analyse théorique basée sur une recherche documentaire et bibliographique, et une analyse pratique à travers l'examen d'un dossier fiscal réel.

Les résultats montrent que la vérification de comptabilité suit un processus rigoureux comprenant la notification, l'examen des documents, la confrontation avec le contribuable et la rédaction du rapport final. L'importance de la préparation et de la conformité des documents comptables est soulignée.

En conclusion, l'étude met en évidence la nécessité pour les contribuables de tenir une comptabilité rigoureuse et propose des recommandations pour améliorer leur préparation et leurs interactions avec les autorités fiscales.

Mots clés : contrôle fiscal, la vérification de comptabilité, les contribuables

Abstract

The study explores the tax audit process, and more specifically the audit of a taxpayer's accounts. The main objective is to understand the stages and procedures involved in this audit. To achieve this, a dual methodological approach was adopted: a theoretical analysis based on documentary and bibliographical research, and a practical analysis through the examination of an actual tax file.

The results show that the accounting audit follows a rigorous process involving notification, examination of documents, confrontation with the taxpayer and drafting of the final report. The importance of the preparation and conformity of accounting documents is underlined.

In conclusion, the study underlines the need for taxpayers to maintain rigorous accounting records, and proposes recommendations for improving their preparation and interactions with tax authorities.

Key words: tax audit, accounting audit, taxpayers